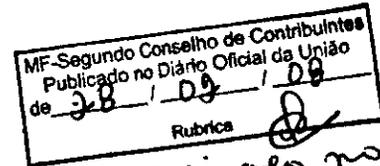




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10840.001937/2002-34
Recurso nº 124.501 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 203-12.507
Sessão de 18 de outubro de 2007
Recorrente Medcall Produtos Farmacêuticos Ltda
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto-SP



*Republicado no
 DOU de 08.04.08*

Assunto: Contribuição para o Financiamento da
 Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/12/1998

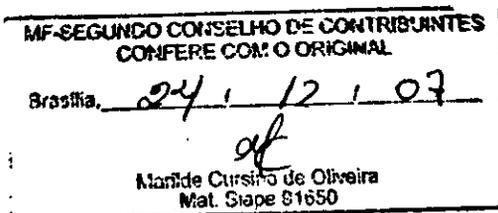
Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
 ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.
 MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO
 JUDICIÁRIO.

Alegações de inconstitucionalidade, incluindo suposta
 ofensa aos princípios da isonomia e do confisco,
 constituem-se em matéria que não pode ser apreciada
 no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal,
 sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. DISTRIBUIDORA
 DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS. DEDUÇÃO
 DOS VALORES PAGOS PELAS MERCADORIAS
 ADQUIRIDAS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Na atividade de revenda de produtos farmacêuticos, a
 base de cálculo da Cofins é o total do faturamento,
 sem dedução dos custos das mercadorias revendidas,
 descabendo cogitar de exclusões específicas como as
 das instituições financeiras.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


ANTONIO BRZERRA NETO

Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira, Mauro Wasilewski (Suplente), Luciano Pontes de Maya Gomes, Odassi Guerzoni Filho e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>24</u> / <u>12</u> / <u>07</u>
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Sape 91550

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 / 12 / 07
 Marilde Curtino de Oliveira Mat. Siape 91650

Relatório

O processo trata de Auto de Infração de fls. 03/13, relativo á Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração de 04/1996 a 12/1998, cuja base de cálculo foi retificada após diligência determinada pela DRJ, tudo conforme o Termo de Complementar de Auto de Infração de fls. 183/193. Após a retificação, na qual foram excluídos os valores do ICMS substituição tributária, o valor total lançado, incluindo juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, foi reduzido de R\$ 6.517.619,92 para R\$ 6.354.239,70.

O lançamento decorre da insuficiência de recolhimentos da Contribuição, apurada com base nas informações prestadas pela empresa à fiscalização, por meio das planilhas de fls. 32/40.

Cientificada da retificação do Auto de Infração, a empresa apresentou nova impugnação (fls. 197/210), na qual argúi basicamente o seguinte:

- por ser a intermediária entre os laboratórios farmacêuticos, que fixam unilateralmente o preço de venda, concedendo descontos, e os varejistas, que possuem uma margem de lucro fixada por lei, a atuada não é formadora de preços, "exercendo, na realidade, prestação de serviços, como agentes da logística de distribuição dos laboratórios produtores e fornecedores, RECEBENDO APENAS COMISSÕES – DESCONTOS – DOS LABORATÓRIOS." (fl. 200);

- o tratamento diferenciado dado às instituições financeiras, ao se permitir que deduzam da base de cálculo da contribuição as despesas com captação, fere os princípios constitucionais da igualdade, da capacidade contributiva e da proibição da utilização de tributo com fins de confisco;

- assim como se dá com as concessionárias de veículos, a empresa distribuidora de produtos farmacêuticos também tem direito a excluir da base de cálculo da Cofins o valor pago aos laboratórios, devendo ser tributada somente a diferença em relação aos preços praticados no varejo;

- também possui caráter confiscatório o percentual de 3% da alíquota da Cofins;

- não foi elaborado corretamente demonstrado da base de cálculo da Cofins, pois os valores do ICMS Substituição Tributária foram excluídos a menor, conforme o Livro Diário.

A 4ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 291/299, julgou o lançamento procedente.

Considerou que na operação de venda de produtos farmacêuticos a base de cálculo da Cofins é o valor auferido pela venda – o faturamento – e não apenas o resultado – sinônimo de lucro – não havendo previsão legal que legitime a exclusão da base de cálculo do custo dos produtos vendidos.

Quanto à alegação de que a fiscal atuante teria excluído da base de cálculo da Cofins valores a menor do ICMS pago no regime de substituição tributária, esclareceu que os valores excluídos pela fiscalização (fl. 171) foram fornecidos pela própria empresa, conforme



planilhas a fls. 32 a 40, e que se houvesse erro nessas planilhas a impugnante deveria ter apresentado novos demonstrativos mensais, devidamente acompanhadas dos documentos contábeis hábeis, como livro Razão, e não apenas cópias não autenticadas de algumas folhas do Livro Diário (fls. 227 a 282), as quais não permitem a verificação dos valores com clareza.

No mais, não conheceu dos argumentos de inconstitucionalidade alusivos aos princípios da igualdade, da capacidade contributiva e da proibição da utilização de tributo com fins de confisco, e reputou legal a aplicação dos juros moratórios com base taxa Selic.

O Recurso Voluntário de fls. 310/328, tempestivo, reitera os argumentos da segunda peça impugnatória, acostando a tabela demonstrativa de fl. 330, com valores do ICMS-substituição tributária e respectivas localizações nos diversos Livros Diários.

Em abril de 2004 Esta Terceira Câmara, verificando divergências entre os valores consignados na planilha elaborada pela fiscalização (fl. 171) e os apresentados pela recorrente com base nos seus Diários, determinou diligência visando apurá-las.

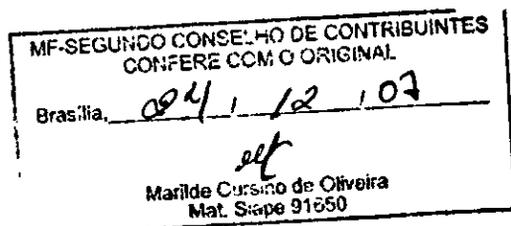
Conforme o resultado dessa primeira diligência determinada por este Colegiado (ver Informação Fiscal de fls. 495/497), a fiscalização informou não ter “como atestar a veracidade dos valores de ICMS – ST, escriturados pela contribuinte em seus livros contábeis razão e diário”, observando que durante a fiscalização foram aceitos como tais os valores informados pela empresa nas planilhas de fls. 32/40, rubrica “Outras Exclusões”.

Notificada do resultado dessa primeira diligência determinada por este Colegiado, a empresa não se pronunciou.

Em julho de 2006 foi determinada nova diligência, com idêntica finalidade (fls.501/503), que resultou na informação da fiscalização no sentido de que na anterior foram esgotadas todas as tentativas de elucidar a questão (fls. 506/508).

Pronunciando-se o resultado da nova diligência, a empresa considera “precipitadas” as afirmações da fiscalização e afirma ter atendido às intimações “no que foi possível” (fl. 511).

É o relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 24/12/03

Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Sique 91650

CC02/C03
Fls. 5

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Após as duas tentativas, frustradas, de esclarecer os valores do ICMS-substituição tributária apresentados pela recorrente na tabela demonstrativa de fl. 330, cabe manter o lançamento conforme a retificação da fiscalização, que excluiu os valores do demonstrativo de fl. 171. Os deste demonstrativo devem prevalecer sobre aqueles, pelos seguintes motivos:

- a fiscalização computou os montantes informados pela própria empresa, durante a fiscalização, conforme as "INFORMAÇÕES PRESTADAS À SRF", linha "Outras Exclusões" (fls. 32/40), sendo que alguns meses os valores computados pela fiscalização são superiores aos apresentados pela recorrente;

- a empresa, na segunda impugnação, apenas apresentou cópias de fls. dos Livros Diários, sem ao menos informar quais valores exatos pretendia excluir;

- na peça recursal a tabela demonstrativa de fl. 330 contém valores dissonantes daqueles apresentados inicialmente pela própria empresa, com respaldo nos Livros Diário ou Razão e cuja soma é superior à soma do demonstrativo da fiscalização, mas documentos que teriam lastreado a escrituração não foram apresentados na totalidade à fiscalização, quando solicitados por ocasião da primeira diligência determinada por esta Câmara.

Dentre os documentos solicitados cabe destacar os comprovantes de recolhimento do ICMS-ST (GNR e GARE-ST), cujas cópias foram apresentadas "por amostragem de alguns meses", porque "faltam algumas competências em função de terem sido juntadas as originais em processos, não tendo sido localizadas as mesmas", como informa a recorrente ao responder às intimações (fl. 492).

Além do mais, para parte dos valores da tabela demonstrativa de fl. 330 a recorrente aponta apenas um livro – ora o Diário, ora o Razão. Mais uma vez a comprovação é parcial.

Ultrapassada a questão relativa à prova dos valores do ICMS-Substituição Tributária, cuido das demais alegações, rejeitando-as e mantendo o entendimento da interpretação recorrida.

Com relação à argüição de seria mera intermediária entre os laboratórios farmacêuticos e os varejistas, é desarrazoada porque a recorrente compra e revende mercadorias, tal como a imensa maioria das empresas. Não se trata de prestação de serviços, tampouco de recebimento de comissões, como advoga.

Sendo assim, o tratamento diferenciado dado às instituições financeiras (ou às concessionárias de automóveis, quando apenas intermediaram a venda de automóveis) não se lhe aplica.

Neste ponto é oportuno reafirmar o entendimento da DRJ, de que alegações de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos

Brasília, 24, 12, 07


Marilda Culinho de Oliveira
Mat. SIApe 91850

CC02/C03
Fls. 6

termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. Assim, argumentos como o de suposta ofensa aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e do não-confisco (este último em relação à alíquota de 3% da Cofins) não devem ser apreciados por este julgador administrativo.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (art. 4º, parágrafo único do referido Decreto).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 12, 07
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Slape 91650

CC02/C03 Fls. 7

Apesar de não apreciada a argüição de suposta ofensa ao princípio da isonomia, observo que na situação em tela inexistente a mácula apontada. É que à recorrente, na qualidade de empresa comercial, não se aplicam as deduções próprias das instituições financeiras porque as especificidades presentes na atividade destas estão ausentes na atividade daquela.

Como se sabe, o princípio da igualdade implica em tratar os iguais de forma igual e em diferenciar os desiguais, sendo que estes devem ser diferenciados na medida de suas desigualdades - conforme a lição célebre de Ruy Barbosa, *in* Oração aos Moços.

A questão, então, passa a ser **como discriminar, e quais os discrimenes** a serem adotados. Celso Antonio Bandeira de Mello, *in* Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade, atualmente editado pela Malheiros Editores, analisa com rigor a questão e leciona que primeiro tem-se que investigar qual o critério discriminador; segundo, a relação entre o discriminador e o tratamento jurídico construído em função do discrimen eleito; terceiro, se a discriminação resulta, *in* concreto, de acordo com a Constituição.

No caso em tela, o discriminador é a atividade das entidades financeiras, bastante diferenciada e que pode, sim, ser eleita como discrimen, já que não há vedação constitucional neste sentido. As entidades financeiras, responsáveis pela intermediação entre os que emprestam e os que tomam emprestados, possuem a peculiaridade de renovarem, a cada período de tempo pré-estabelecido - no geral, um mês - o que compram e o que vendem, que é o capital comprado dos aplicadores e vendido aos tomadores de empréstimos. Bem ao contrário das atividades comerciais no geral, nas quais as empresas vendem produtos uma única vez, sem as renovações periódicas.

Assim, nas empresas não financeiras a incidência do PIS e da COFINS é computada a cada venda, uma única vez. Estas Contribuições, ao incidirem sobre o faturamento ou receita bruta das empresas, ocasionam *bis in idem* - imposto repetido sobre a mesma base de cálculo: *bis*, repetição, *in idem*, sobre o mesmo -, mas **em operações distintas**, de um fornecedor para outro e do último para o consumidor final. Não há repetição da incidência numa mesma operação, como aconteceria no caso da intermediação financeira, caso não permitidas as deduções próprias das instituições financeiras.

Se nas atividades não financeiras não há renovação das vendas - compra-se um produto uma única vez, sem se renovar tal compra -, não acontece o cômputo renovado do PIS e da COFINS. Já os empréstimos são renovados a cada mês, dado que a taxa de juros normalmente é mensal. É como se as instituições financeiras vendessem o valor emprestado a cada mês. Assim sendo, se não pudessem deduzir os custos pagos aos aplicadores - a quem compram o capital também periodicamente -, as bases de cálculo do PIS e da COFINS seriam renovadas mensalmente, no que repercutiriam diretamente na taxa de juros dos empréstimos.

A título de exemplo, tome-se um empréstimo mensal com taxa de juros igual a 3,00% (três por cento). Se a instituição financeira não pudesse deduzir do valor emprestado (faturamento) o custo dessa intermediação financeira, tal como permitido pelo art. 3º, § 6º, I, "a" da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001, a taxa de juros, ao invés de 3,00%, seria 6,65% (3,00% de juros mais 3,00% de COFINS mais 0,65% de PIS).

Destarte, o discrimen atividade financeira, além de ser permitido constitucionalmente, é também uma necessidade, como demonstrado acima. Por outro lado, o tratamento jurídico construído em função do discrimen eleito, bem como o que dele resulta, em concreto, estão de acordo com a Constituição, pois a discriminação feita pela legislação tributária não permite às instituições financeiras todo tipo de dedução, mas somente aquelas que, se acaso não permitidas, inviabilizariam a intermediação financeira. Dito de outra forma: a



discriminação estabelecida não ultrapassa os limites do que é peculiar à atividade financeira. Tanto é assim que as despesas administrativas, não dedutíveis nas bases de cálculo do PIS e da COFINS das empresas não financeiras, também não o são nas instituições financeiras (§ 1º do art. 1º da Lei nº 9.701/98, com a redação dada pelo art. 3º da MP nº 2.158-35/2001).

Cabe observar ainda que a discriminação com relação às instituições financeiras é antiga, não só com relação às bases de cálculo do PIS e da COFINS, mas também à alíquota do Imposto sobre a Renda e a da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Esta última foi criada pela Lei nº 7.689/88 com o acréscimo de oito pontos percentuais (ao invés de dez por cento, dezoito por cento). Posteriormente a alíquota da CSLL das instituições financeiras foi reduzida para igualar-se à das outras pessoas jurídicas, conforme o art. 7º da MP nº 1.807, de 28.01.99, atual MP nº 2.158-35/2001.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

