



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 16 / 10 / 2001
Rubrica

300

Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

Sessão : 20 de junho de 2001
Recorrente : MIRO COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

COFINS - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DO ICMS - CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO - O ICMS não se exclui da base de cálculo da COFINS por integrar o preço da mercadoria, e, estando agregado ao preço de venda, inclui-se no faturamento. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MIRO COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Alexandre Magno Rodrigues Alves e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Eduardo da Rocha Schmidt
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Luiz Roberto Domingo, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neyle Olímpio Holanda e Adolfo Montelo.

cl/cf



Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

Recorrente : MIRO COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório constante da decisão recorrida, lavrado nos seguintes termos:

“Por meio do Auto de Infração de fls. 473 a 485, exigiu-se da contribuinte retro identificada o recolhimento da quantia de **R\$ 12.466,51** (doze mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e cinquenta e um centavos), a título de **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS**, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de julho de 1995 a setembro de 1997, acrescida de **multa de ofício** e dos **juros de mora** devidos à época do pagamento. Como enquadramento legal da exigência foram citados os artigos 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Discordando da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 488 a 489, acompanhada de documentos às fls. 490 a 508, ali argumentando que trazia sua defesa quanto ao Auto de Infração que lhe exigia o PIS.

Foi providenciada a cópia (fls. 511/512) da impugnação da COFINS, que estava anexada ao processo relativo à contribuição para o PIS. Eis os argumentos, resumidamente:

1) preliminarmente, o Auto de Infração em tela é nulo porque a autoridade autuante não expôs os motivos determinantes de sua expedição, contrariando o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional;

2) no mérito, a COFINS tem como valor tributável o faturamento, que é o produto da venda de bens e serviços as quais já foram devidamente submetidas a tributação. Não sabe, entretanto, qual a razão que



Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

levou a autoridade fiscal a utilizar uma base de cálculo maior que o valor efetivo das vendas realizadas.

Nestes termos, requereu que fosse cancelado o Auto de Infração pelos motivos expostos.”

Defrontando tais alegações, decidiu o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC serem descabidas as alegações da contribuinte e julgar procedente o lançamento, amparando seu entendimento nos seguintes argumentos:

1. que o lançamento não é nulo, pois foi lavrado por autoridade competente, nem tampouco houve preterição ao direito de ampla defesa, de vez que apresentada tempestiva impugnação;
2. que o auto impugnado observou as disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235/72; e,
3. que a base de cálculo da exigência foi apurada com base nos próprios livros contábeis da impugnante.

Inconformada, apresentou a contribuinte recurso voluntário.

É o relatório.



Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

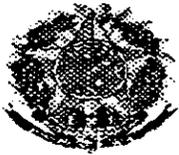
A questão já foi examinada por este Conselho, por ocasião do julgamento, pela Primeira Câmara, do Recurso nº 107.041, relatado pela douta Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, cujo voto condutor transcrevo a seguir:

“A controvérsia ora analisada trata do lançamento de ofício por recolhimento a menor que o devido, referente à Contribuição para o FINSOCIAL, no período de dezembro de 1991 a março de 1992, vez que a autuada excluiu da base de cálculo da contribuição os valores referentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

Para defender o procedimento adotado, a recorrente traz em seu favor o argumento de que, como distribuidora de alguns tipos de bebidas, estaria sujeita ao regime de tributação do ICMS na forma de substituição, em que o fabricante das bebidas retém e recolhe antecipadamente o valor do tributo devido nas operações de distribuição e venda a varejo. No entender da recorrente, seria lícito que, para o cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL por ela devida, fossem excluídos os valores referentes ao ICMS que fora retido pelo fabricante das bebidas correspondentes à etapa posterior à distribuição, ou seja, a comercialização no varejo.

Para a recorrente, tal circunstância a enquadraria na qualidade de contribuinte substituto do ICMS – no tocante aos valores retidos pelo fabricante de bebidas referentes à operação de comercialização no varejo –, devendo os montantes respectivos não se inserirem no conceito de receita bruta, ou faturamento, sobre a qual incide a contribuição em tela. Para corroborar tal tese invoca o Parecer Normativo CST nº 77, de 23/10/86, em seu item 7.1, *in litteris*:

“7.1. Portanto, não integra a base de cálculo das contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL do contribuinte substituto a parcela referente ao regime de substituição tributária, porque aquele valor será computado na base de cálculo daquelas contribuições quando recolhido pelo contribuinte substituído.”



Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

A análise da presente controvérsia, forçosamente, nos obriga a algumas considerações acerca da sistemática do recolhimento do ICMS pelo regime de substituição. Em tal forma de recolhimento tributário o fabricante do produto retém e recolhe, antecipadamente, o valor do tributo que incidirá sobre as operações subseqüentes, o que o qualifica como contribuinte substituto do tributo. Tal condição – de contribuinte substituto – estende-se a toda a cadeia de operações das quais ele foi o responsável pelo recolhimento do tributo, ou seja, o fabricante é contribuinte substituto tanto do distribuidor quanto do revendedor no varejo. O contribuinte substituto é aquele que reteve e recolheu o tributo referente a todas as operações, e que, por determinação legal, estava autorizado a tal, e não qualquer outro participante da cadeia de comercialização, mesmo que em etapas intermediárias, que é o contribuinte substituído, no valor referente à operação que lhe é correspondente.

Nesse passo, a recorrente, como empresa cuja atividade é a distribuição de bebidas, estaria incluída na categoria de contribuinte substituído pelo fabricante daqueles produtos e nunca como contribuinte substituto do comerciante varejista, vez que ela não efetuou a retenção e recolhimento do tributo referente à comercialização no varejo.

Por tais considerações, pensamos que o item 7.1 do Parecer Normativo CST nº 77/86 vem a contraditar as afirmações da recorrente, em vez de reforçá-las, pois, na qualidade de contribuinte substituído, indica a norma invocada que o valor do ICMS referente ao regime de substituição tributária deverá ser computado na sua base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL, devendo ser excluída apenas para o cômputo da contribuição do contribuinte substituto – na espécie, a fábrica de bebidas.

Ademais, reiteradas são as decisões deste Colegiado, que reconhecem ser incabível a não inclusão na base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL apenas daquelas parcelas enumeradas no § 4º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82, acrescentado pelo Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, onde estão, expressamente, gizadas as exclusões permitidas quando da determinação da base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL, *in verbis*:

“§ 4º - Não integra as rendas e receitas de que trata o § 1º deste artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, conforme o caso, o valor:



Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

- a) do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, do Imposto sobre Transportes - IST, do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos - IULCLG, do Imposto Único sobre Minerais - IUM, e do Imposto Único sobre Energia Elétrica - IUEE, quando destacados em separado no documento fiscal pelos respectivos contribuintes;
- b) dos empréstimos compulsórios;
- c) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente;
- d) das receitas de Certificados de Depósitos Interfinanceiros.”

A tese vencedora no Colegiado reforça-se com a interpretação sistemática das seguintes disposições legais: artigo 1º, e sua alínea *a*, do Decreto-Lei nº 1.940/82, com as modificações acrescentadas pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, combinado com o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e a IN SRF nº 51/78.

Temos que, conforme mandamento do § 1º, e sua alínea *a*, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 1.940/82, acrescentada pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, referida contribuição será de 0,5% (meio por cento) e incidirá mensalmente sobre: “a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda.” (grifamos)

A definição legal do que representa “receita bruta” obtemos socorrendo-nos da legislação do Imposto de Renda, no artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, que determina:

“Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.”

De tal análise, podemos concluir que os impostos referentes a operações realizadas pelo sujeito passivo e que podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL constam em parcelas separadas nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10909.000406/98-54
Acórdão : 202-13.048
Recurso : 110.852

notas de vendas, enquanto o ICMS integra o preço da mercadoria, e, estando agregado ao preço de venda, inclui-se na receita bruta, devendo ser excluído desta somente para obtenção da receita líquida, na forma da Instrução Normativa nº 51, de 03/11/78.

Com essas considerações, voto pelo não provimento do recurso apresentado.”

Ademais, cumpre registrar, o parágrafo único do art. 2º, que trata das exclusões da base de cálculo da COFINS, não dispõe ser possível deduzir da base de cálculo da COFINS, por contribuinte substituído, o ICMS recolhido por contribuinte substituto.

Deste modo, nego provimento ao recurso voluntário e mantenho a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2001

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT