



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.003204/2008-90
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.757 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente FIORELO PEGORARO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 01/12/2003

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMERCIANTE ATACADISTA DE CIGARROS. ABRANGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DE 01/01/2005.

Até 30/04/2004, antes da vigência do art. 29 da Lei nº 10.865/2004, somente o comerciante varejista de cigarros era substituído pelo fabricante (art. 5º da Lei nº 9.715/98), estando, assim, o atacadista obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre a sua receita de comercialização, conforme expressamente previsto na interpretação dada pelo parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 4.524/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Julgamento iniciado no dia 17/10/2019, no período da tarde e concluído na reunião de 11/11/2019, no período da tarde.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 407 a 419) contra o Acórdão nº 3402-003.037, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 385 a 400), sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 01/12/2003

PIS/PASEP. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMERCIANTE ATACADISTA DE CIGARROS.

Até 30/04/2004, antes da vigência da Lei nº 10.865/2004, o comerciante atacadista de cigarros estava obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre a sua receita de comercialização desse produto, conforme menção expressa no Decreto nº 4.524/2002. Somente a partir de 1º de maio de 2004, a substituição tributária inerente aos comerciantes de cigarros alcança o comerciante atacadista, que estava obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre a sua receita de comercialização.

Em seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 436 a 438), o contribuinte defende que a Lei nº 10.865/2004, em seu art. 29, foi expressamente interpretativa (portanto, com efeitos retroativos) ao incluir também os atacadistas como substituídos tributários (do fabricante) na cadeia de comercialização dos cigarros, isto no tocante ao art. 5º da Lei nº 9.715/98, que, vista literalmente, só contemplava os varejistas.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 440 a 445).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, vejamos o que dizem as suscitadas normas legais a respeito:

Lei Complementar nº 7/70 (trata da Cofins, mas, “intrínseca” à discussão):

Art. 3º A base de cálculo da contribuição mensal devida pelos fabricantes de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será obtida multiplicando-se o preço de venda do produto no varejo por cento e dezoito por cento.

Lei nº 9.715/98:

Art. 5º A contribuição mensal devida pelos fabricantes de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o preço fixado para venda do produto no varejo, multiplicado por um vírgula trinta e oito.

Lei nº 9.532/96 (aplicável às importações, mas também pertinente):

Art. 53. O importador de cigarros sujeita-se, na condição de contribuinte e de contribuinte substituto dos comerciantes varejistas, ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e para o financiamento da Seguridade Social - COFINS, calculadas segundo as mesmas normas aplicáveis aos fabricantes de cigarros nacionais.

Lei nº 10.865/2004:

Art. 29. As disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, do art. 5º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e do art. 53 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, alcançam também o comerciante atacadista.

(...)

Art. 53. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de maio de 2004, ressalvadas as disposições contidas nos artigos anteriores.

E, agora, as infralegais:

Decreto n.º 4.524/2002:

Art. 4º Os fabricantes e os importadores de cigarros são contribuintes e responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins devidos pelos comerciantes varejistas, nos termos do art. 47 (Lei Complementar n.º 70, de 1991, art. 3º, Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 53, e Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 5º).

Parágrafo único. A substituição prevista neste artigo não alcança o comerciante atacadista de cigarros, que está obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre a sua receita de comercialização desse produto.

Instrução Normativa/SRF n.º 247/2002:

Art. 4º Os fabricantes e os importadores de cigarros são contribuintes e responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins devidos pelos comerciantes varejistas, nos termos do art. 48.

Parágrafo único. A substituição prevista neste artigo não alcança o comerciante atacadista de cigarros, que está obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre sua receita de comercialização desse produto.

Por fim, as Soluções de Consulta:

Solução de Consulta Cosit n.º 511/2004 (aplicável à Cofins, mas trazendo entendimento absolutamente convergente com o a ser apreciado):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CIGARROS.

O fabricante de cigarros, na apuração da COFINS incidente sobre as suas vendas do produto, deve observar o disposto no art. 3º da Lei Complementar n.º 70, de 1991, independentemente da qualidade do adquirente, se varejista ou atacadista, valendo tal regramento tanto para as operações comerciais realizadas antes do advento da Lei n.º 10.865, de 2004, quanto para aquelas já praticadas sobre a sua égide. Até o advento da Lei n.º 10.865, de 2004, apenas os comerciantes varejistas eram incluídos na sistemática de substituição tributária da COFINS, operando-se, portanto, somente em relação a eles os efeitos tributários da substituição. Neste contexto, os comerciantes atacadistas de cigarros estavam obrigados a proceder à apuração e ao recolhimento da referida contribuição, na forma determinada pela legislação aplicável às pessoas jurídicas em geral; A partir de 01/05/2004, quando o artigo 29, da Lei n.º 10.865, de 2004, passou a produzir seus efeitos, os comerciantes atacadistas passaram também a integrar a cadeia em que se opera a substituição tributária na comercialização de cigarros, podendo, portanto, excluir da base de cálculo da COFINS as receitas de vendas de cigarros advindas de fatos geradores ocorridos de tal data.

Solução de Consulta Cosit n.º 15/2004 (da Associação Brasileira de Atacadistas e Produtores de Produtos Industrializados – ABAD):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A partir de 1º de maio de 2004, a substituição tributária da Cofins relativa a venda de cigarros pelo importador e fabricante desse produto alcança o comerciante atacadista.

A substituição tributária é um instituto estabelecido pela Emenda Constitucional n.º 3/2003:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Qual foi o objetivo do legislador maior ?? Concentrar a arrecadação (e a fiscalização) em cadeias de comercialização nas quais há poucos fabricantes, diversos atacadistas e inúmeros varejistas, como é o caso dos cigarros – e outros tantos, como combustíveis, medicamentos, pneumáticos, etc.

A norma fala que todos os componentes da cadeia necessariamente serão substituídos pelo primeiro ?? **Não**. Assim, o legislador ordinário pode determinar, a seu critério, quais os fatos geradores a serem abrangidos.

É contundente, na defesa desta minha análise, a equiparação com o que dizia a (praticamente contemporânea – dois dias posterior) Lei nº 9.718/98, em sua redação original, relativamente à substituição tributária dos combustíveis, abrangendo também os distribuidores:

Art. 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.

Não bastasse isto, o Decreto nº 4.524/2002 (art. 4º, parágrafo único), é mais que explícito, como já visto, em dizer que a substituição tributária não alcançava o comerciante atacadista de cigarros, e não encontrei decisão judicial vinculante que pudesse levar este Colegiado a afastar a sua aplicação.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas