



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	0.26 / 03 / 2001
C	
	Rubrica

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957

Sessão : 16 de agosto de 2000
Recurso : 107.041
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS TRANSTIL S/A
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

FINSOCIAL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DO ICMS/SUBSTITUTO - Na sistemática do recolhimento do ICMS pelo regime de substituição tributária, o fabricante do produto retém e recolhe, antecipadamente, o valor do tributo que incidirá sobre as operações subsequentes, 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. Não integra a base de cálculo das Contribuições 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 (PN/CST nº 77/86, item 7.1). O ICMS não se exclui da base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL, por integrar o preço da mercadoria, e, estando agregado ao preço de venda, inclui-se na receita bruta (art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82; art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e IN/SRF nº 51/78), também por não se incluir entre as hipóteses elencadas 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. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS TRANSTIL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Ana Neylle Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), João Berjas (Suplente), Valdemar Ludvig, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.
cl/cf/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957
Recurso : 107.041
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS TRANSTIL S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever, na íntegra:

“A empresa acima identificada foi autuada por falta de recolhimento da contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL referente ao período de dezembro de 1991 a março de 1992, visto que efetuou recolhimentos menores que os devidos no referido período.

Da autuação resultou a exigência do FINSOCIAL, no valor de 4.480,61 UFIRs, da multa de ofício de 100% e dos acréscimos legais correspondentes.

A infração foi enquadrada no art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940 de 25/05/82; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Dec. nº 92.698 de 21/05/86 e art. 28 da Lei nº 7.738 de 09/03/89, conforme descrito no Auto de Infração de fls. 08 e 09, do qual a autuada tomou ciência em 31/07/96.

Tempestivamente apresentou a impugnação de fls. 13/16, onde constam seus argumentos de defesa, que são assim resumidos:

1. a impugnante dedicava-se unicamente à distribuição de refrigerantes, águas minerais e cervejas, adquiridos de outros fabricantes, empresas coligadas ou não;

2. os produtos por ela distribuídos estão sujeitos à substituição tributária do ICMS, regime pelo qual o fabricante retém e recolhe o ICMS devido pelos demais agentes participantes do ciclo de produção e comercialização da mercadoria, ou seja: os distribuidores e os pontos de venda;

3. dessa forma, os fabricantes de cervejas e refrigerantes e o engarrafador de água mineral agregavam ao preço de seus produtos, cobrando da impugnante, o ICMS que seria devido pela própria impugnante e pelo ponto



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957

de venda. Para o fabricante ou engarrafador o ICMS por substituição tributária não se agrega à sua receita bruta, porquanto é mera retenção e repasse de imposto devido por terceiros;

4. da mesma forma, a impugnante exclua da base de cálculo do FINSOCIAL aquele ICMS retido pelo fabricante/engarrafador devido pelo ponto de venda nas operações subsequentes à sua, já que também não constituía parcela da sua receita.

5. a própria Receita Federal manifestou-se no sentido de que o ICMS/Substituto não se insere no conceito de receita bruta, conforme subitem 7.1 do Parecer Normativo CST nº 77 de 23/10/86, visto que estará incluído na receita bruta do contribuinte substituído;

6. Requer perícia contábil para apurar o valor exato que deduziu da base de cálculo, nomeando como assistente de perícia o Sr. Ottomar Weber, brasileiro, casado, contador, estabelecido em Porto Alegre-RS, à Av. Independência nº 1299, cj. 401, CRC/RS nº 51.886.

Requer seja considerado insubsistente o lançamento.”

A autoridade julgadora de primeira instância não acatou os argumentos de defesa da impugnante, tendo o lançamento por procedente, e, de ofício, reduziu o percentual da multa aplicada ao percentual de 75%, com observância ao artigo 106, II, c, do Código Tributário Nacional, frente ao disposto no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, acompanhado do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário remanescente da decisão de primeira instância. Na petição recursal, o sujeito passivo repisa as considerações apresentadas na impugnação acerca da não inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL, quando se tratar de contribuintes sujeitos ao regime de substituição tributária para o recolhimento daquele imposto.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é intempestivo e dele conheço.

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.”

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957

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:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11070.000761/96-15
Acórdão : 201-73.957

modificações acrescentadas pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, combinado com o artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e a INSF 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 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.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA