



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 13 / 05 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

Recorrente : CERVALE – CERVEJAS E REFRIGERANTES DO VALE LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

PIS. BASE DE CÁLCULO.

Por expressa previsão legal, a base de cálculo da contribuição ao PIS é o faturamento e não a margem de comercialização.

EXCLUSÕES.

A Distribuidora de Bebidas, na condição de substituída tributária, não pode excluir da base de cálculo do PIS o ICMS retido pelo fabricante, este sim, substituto tributário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVALE – CERVEJAS E REFRIGERANTES DO VALE LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão
Adriana Gomes Rêgo Galvão
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa.



Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

Recorrente : CERVALE – CERVEJAS E REFRIGERANTES DO VALE LTDA.

RELATÓRIO

Cervale – Cervejas e Refrigerantes do Vale Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 137/157, contra o Acórdão nº 5.031, de 14/02/2003, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, fls. 118/126, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de PIS, fls. 04/06.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 05, consta que o lançamento decorreu da falta de recolhimento do PIS, apurada em auditoria realizada nas escritas fiscal e contábil da recorrente, referente ao período de janeiro de 1996 a dezembro de 1998, com suporte em planilhas oferecidas pela mesma, contendo informações sobre sua receita bruta.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 34/38, onde alegou ser empresa distribuidora de bebidas, atuando como atacadista, o que, por força da legislação tributária estadual, seria substituída tributária dos fabricantes, relativamente ao ICMS. Tal substituição implicaria dizer que o ICMS retido não seria crédito seu, razão porque entendeu devesse excluí-lo da base de cálculo do PIS e da Cofins, já que não são decorrentes de suas operações próprias.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, por meio do despacho às fls. 73/74, baixou o processo em diligência para que a autoridade lançadora esclarecesse se, das bases de cálculo do PIS, foram excluídos os valores pagos a título de ICMS cobrados pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços, na condição de substituto tributário, solicitando, ainda, que na hipótese da não exclusão, que a fiscalização elaborasse demonstrativo informando as bases ajustadas e os valores a recolher, sem alterar o lançamento primitivo.

A autoridade diligenciadora, por meio do Termo de Encerramento de Diligência constante às fls. 92/93, concluiu que, analisando a legislação da Fazenda do Estado de Goiás para certificar-se se a contribuinte se enquadrava na condição de substituta tributária relativamente ao ICMS, esta não se enquadrava nesta condição, fato este informado pela própria recorrente à fl. 82, como observou a autoridade fiscal.

A diligência observou, ainda, a partir da análise da escrita fiscal e contábil, que não havia ICMS - substituição tributária contido na base de cálculo do PIS, tendo em vista que a contribuinte lançava as operações de saídas dos produtos sujeitos à substituição tributária na coluna "outros" (operações sem débito de imposto), e as operações de entrada, também na coluna "outros" (operações sem crédito do imposto).

No lapso temporal de 30 dias que lhe foi concedido para impugnar a diligência, apesar de não ter havido agravamento da exigência, a contribuinte apresentou complemento à sua impugnação, fls. 94/122, onde procurou demonstrar a importância das normas e princípios constitucionais, sobretudo o da legalidade e da capacidade contributiva, bem assim o aspecto material da base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins, para concluir que, a exemplo da concessão automobilística, opera sob a sua própria responsabilidade, tendo sua receita advinda da margem de comercialização, que define como a diferença obtida pelo distribuidor entre os preços de compra, junto ao fabricante, e de venda, junto ao consumidor final, devendo as contribuições em comento incidirem sobre esta diferença.



Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF manteve o lançamento, conforme o acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada falta de recolhimento da contribuição, no período da autuação, é de se manter o lançamento, ex vi legis.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Lançamento Procedente”

Ciente da decisão de primeira instância em 08/04/2003, fl. 136, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 137/157, onde repisa os argumentos aduzidos nas impugnações apresentadas, e, relativamente aos recolhimentos efetuados a menor a título de Cofins, acrescenta que na planilha constante do Anexo III, que não foi juntada ao presente Processo, estão expostos os valores recolhidos a menor nos meses de agosto de 1999 a janeiro de 2000. Porém, parte desta diferença é decorrente de compensação procedida pela empresa com créditos de Finsocial, efetuada nos termos da IN SRF nº 32/97. Os valores compensados estão demonstrados no verso dos Darfs que compõem o Anexo V, também não colacionado ao presente Processo.

Quanto às diferenças que ainda restarem, afirma a recorrente que serão compensadas com créditos apurados em seu favor, conforme demonstrado no aludido Anexo III.

Informa ainda a recorrente que impetrou Mandado de Segurança, requerendo liminar para continuar recolhendo a Cofins nos termos da LC nº 70/91, havendo a mesma sido deferida em 09/09/1999, conforme consta no Anexo VI, que também não faz parte do presente Processo.

Por fim e com fundamento nas mensagens das Súmulas 346 e 473 do STF, a recorrente pede a anulação da decisão ora recorrida, para tornar insubsistente o auto de infração.

Às fls. 46/71 consta cópia do Processo nº 13116.000791/00-41, relativamente ao arrolamento de bens e direitos da contribuinte, formalizado pelas autoridades autuantes, em obediência ao disposto no art. 64 da Lei nº 9.532/97.

É o relatório.



Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ADRIANA GOMES RÉGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Alega a recorrente, em síntese, que as diferenças apuradas pela fiscalização correspondem ao ICMS – substituição tributária que deveria ter sido excluído de sua base de cálculo.

Neste sentido e considerando que a recorrente buscou sustentação jurídica de sua tese nos princípios constitucionais tributários, cumpre esclarecer, inicialmente que, ao teor do art. 108 do CTN, apenas na ausência de disposição legal expressa é que a autoridade competente pode aplicar os princípios gerais de direito. Por conseguinte, o princípio da capacidade contributiva, que muito mais se destina ao legislador do que ao aplicador da lei, jamais pode ser utilizado, quer pelo administrador tributário, quer pelas instâncias julgadoras administrativas, em detrimento de texto expresso em lei, até porque não nos compete exercer controle de constitucionalidade difuso.

Partindo deste pressuposto, mister se faz verificar o que diz a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Assim, relativamente aos fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996, temos a Lei Complementar nº 7/70:

“Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

Art. 2º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:” (negritei)

E, a partir de março de 1996 até fevereiro de 1999, aplicamos a Medida Provisória nº 1.212/95:

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;



Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário." (negritei)

Como se pode depreender da leitura dos dispositivos legais supracitados, a base de cálculo da contribuição ao PIS, para qualquer dos períodos abrangidos pela autuação, é o faturamento, e não a margem de comercialização, como pleiteia a recorrente, e deste somente se exclui o que a lei assim autorizar.

No tocante ao ICMS, a lei é clara ao dispor que apenas pode ser excluído o imposto retido pelo substituto tributário. Assim, no caso em comento, somente o fabricante das bebidas faz jus à exclusão. O distribuidor, que nada paga, porém nada se credita a título de ICMS, como observou a autoridade diligenciadora, e ratificou a própria recorrente ao descrever sua operação, não pode excluir tal tributo por expressa falta de previsão legal.

Da mesma forma que o ICMS está incluso em seu faturamento, o está para todos os demais comerciantes que adquirem produtos tributados para revenda.

Por oportuno, destaco jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que corrobora os argumentos aqui expendidos:

"PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS. - Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (S. 258, TFR e S. 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos." (1ª Turma do TRF 4ª Região, AMS nº 83.169, em 02/04/2003).

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTENSÃO POR EQÜIDADE AO ICMS EMBUTIDO NO PREÇO DA MERCADORIA. INCABIMENTO.

1. Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmulas 258 TFR e 68 do STJ).

2. A substituição tributária 'para frente' foi reconhecida pela CF/88 através da adição do par. 7º ao art. 150 da CF/88 pela EC 3/93, configurando o ICMS cobrado na condição de substituto tributário em mera antecipação do tributo devido pelo varejista na operação subsequente de venda a consumidor final.

3. Na cobrança do ICMS por substituição, o industrial age como mero intermediário entre o Fisco e seu cliente ostentando ainda condição de depositário do ICMS cobrado na condição de substituto tributário, razão por que essa verba não se confunde com faturamento - ainda que cobrada na nota fiscal - e, por isso mesmo, o ordenamento permite sua exclusão da base de cálculo.

4. O emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento do tributo ex vi do par. 2º do art. 108 do CTN.



Processo nº : 13116.000549/00-95
Recurso nº : 123.775
Acórdão nº : 201-77.284

4. *O emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento do tributo ex vi do par. 2º do art. 108 do CTN.*

5. *Apelação improvida.* ” (2ª Turma do TRF 4ª Região, AMS nº 72.277, em 26/06/2001)

“ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS. ART. 2º, §2º, INC. I, DA LEI Nº 9.718/98. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Se o substituto tributário é o industrial ou o importador, e o substituído é a empresa distribuidora, não há falar em exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos da descrição contida no art.2º, §2º, I, da Lei 9.718/98.” (1ª Turma do TRF 4ª Região, AMS nº 61.211, em 02/05/2000).

No que diz respeito aos argumentos aduzidos em tomo da Cofins, relativos à compensação com o Finsocial e à liminar concedida, ressalto serem os mesmos impróprios, tendo em vista tratar-se o presente Processo tão-somente de PIS.

Considerando, ainda que a contribuinte, apesar de não ter argüido, comentou a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, informo que, à luz do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/1998, com as alterações da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, é defeso a este Colegiado apreciar a constitucionalidade das leis, devendo, tão-somente, aplicá-las de forma harmônica com o ordenamento jurídico vigente, enquanto não retiradas do mundo jurídico pelo órgão competente.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003.


ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO