



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 : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

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

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Por expressa previsão legal, a base de cálculo da Cofins 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 da Cofins 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 : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

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. 127/147, contra o Acórdão nº 5.032, de 14/02/2003, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, fls. 115/123, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 04/05.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 05, consta que o lançamento decorreu da falta de recolhimento da Cofins, apurada em auditoria realizada nas escritas fiscal e contábil da recorrente, referente ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, com suporte em planilhas oferecidas pela mesma, contendo informações sobre sua receita bruta, havendo sido autuado os períodos de 31/07/95 a 31/12/97.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 30/34, 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, vez que não são decorrentes de suas operações próprias.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, por meio do despacho às fls. 67/68, baixou o processo em diligência para que a autoridade lançadora esclarecesse se, das bases de cálculo da Cofins, 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. 82/83, 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. 78, como observou a autoridade fiscal.

A diligência concluiu, ainda, a partir da análise da escrita fiscal e contábil, que não havia ICMS - substituição tributária contido na base de cálculo da Cofins, 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. 89/112, 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



Processo nº : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

preços de compra, junto ao fabricante, e de venda, junto ao consumidor final, devendo as contribuições em comento incidirem sobre esta diferença.

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 Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

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. 126, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 127/147, 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. 40/65 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 : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO 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, de acordo com a Lei Complementar nº 70/91, que regulamenta a matéria até fevereiro de 1999, tem-se:

“Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;*
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.” (negritei)*

Como se pode depreender da leitura do dispositivo legal supracitado, a base de cálculo da Cofins é o faturamento, e não a margem de comercialização, como pleiteia a recorrente, e deste somente se exclui o que a lei assim autorizar.

Logo, no tocante às exclusões, a lei é clara ao dispor que apenas pode ser excluído o IPI, quando destacado em separado no documento fiscal, ou seja, o imposto retido pelo substituto tributário. 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:



Processo nº : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

"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 EQUIDADE 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.

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., 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 61.211, em 02/05/2000).

Ressalto que as alegações da recorrente no que diz respeito a compensações com créditos de Finsocial, bem assim de que estava ao amparo de liminar para recolher a contribuição em comento à alíquota de 2%, não se prestam para infirmar o lançamento de ofício ora combatido, vez que neste autuou-se tão-somente os fatos geradores ocorridos até dezembro de 1997, enquanto que as compensações e a liminar, segundo informa a recorrente, dizem respeito ao período de agosto de 1999 a janeiro de 2000.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13116.000552/00-08
Recurso nº : 123.780
Acórdão nº : 201-77.287

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003.

Adriana Gomes Rego Galvão
ADRIANA GOMES REGO GALVÃO