



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 04 / 06 / 2004
Visto

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

Recorrente : MEDCALL PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

NORMAS PROCESSUAIS. ILEGALIDADES. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores. **Preliminares rejeitadas.**

COFINS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da COFINS é o faturamento, na forma definida na Lei Complementar nº 70/91 e na Lei nº 9.718/98.

COFINS. ICMS SUBSTITUIÇÃO. Os valores retidos na condição de substituto tributário devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MEDCALL PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares de nulidade por cerceamento do direito de defesa e de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em dar provimento em parte ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, César Piantavigna, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

Recorrente : MEDCALL PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 31/01/2003, o Auto de Infração, às fls. 144/149, acompanhado do Termo de Constatação Fiscal, às fls. 140/143, para cobrança do crédito tributário no valor de R\$18.037.211,22, sendo R\$7.615.943,04 de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, R\$8.567.935,87 de Multa Proporcional (Passível de Redução) e R\$1.853332,31 de Juros de Mora (calculados até 30/12/2002).

O Auto de Infração aponta a falta de recolhimento do PIS, para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2001, em função de diferenças entre os débitos declarados/recolhidos e os valores efetivamente devidos, tomando-se por base a sua receita bruta escriturada/declarada, em virtude da impossibilidade de segregação das receitas provenientes da comercialização de medicamentos da receita total auferida pela contribuinte, apesar de reiteradas intimações para apresentação de planilhas de cálculo da contribuição, conforme explanado no Termo de Constatação de fls. 140/143. Em virtude da falta de atendimento das intimações, foi aplicada multa de ofício agravada no percentual de 112,50%.

Devidamente intimada, a interessada, através de seus procuradores legalmente habilitados pelo documento de fls. 170, impugnou o lançamento, às fls. 154/168, com juntada dos documentos de fls. 181/185, alegando, em síntese que:

- a contribuinte teve cerceado o seu direito ao contraditório e ampla defesa, inserido no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal. Na Lei 9.784, art. 2º, está mencionado o princípio do contraditório entre aqueles a que se sujeita a Administração Pública. Nesse sentido junta ementa de acórdão prolatado na esfera judicial. Argumenta que não foi demonstrado pelo autuante o cálculo utilizado para chegar ao montante lançado. Pergunta: “*Por que o valor recolhido foi insuficiente?; Qual a origem da base de cálculo utilizada pela autuante para lançar o que ela chama de “valores efetivamente devidos”?; Surgindo a origem, por que esta foi considerada como faturamento da atuada?*”. Em suma, não sabe do que se defender;
- sua atividade de distribuidora de produtos farmacêuticos restringe-se à prestação de serviços de logística e distribuição dos laboratórios produtores e fornecedores. Faz explanação detalhada dessa atividade;



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

- os distribuidores não são formadores de preços. Na compra estão limitados aos descontos comerciais que os laboratórios e fornecedores concedem e fixam unilateralmente e na venda, não podem acrescentar a margem de lucro desejada, pois ficam sujeitos a tabelas de preços nacionais editada pela ABAFARMA;
- é inconstitucional a exigência da Cofins, quando não respeitados os arts. 145, § 1º, e 150, inciso II, da CF/88 que tratam de capacidade contributiva e igualdade tributária;
- repisa que sua capacidade contributiva deve ser estabelecida de acordo com a identificação de suas atividades econômicas;
- as leis nº 9.701 e 9.718/1998 modificaram os critérios de apuração da base de cálculo da Cofins e do Pis-Pasep para as instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e a IN SRF nº 037/1999 e AD SRF nº 89/1999, transcritos na impugnação, discriminam as exclusões e deduções admitidas para definição da base de cálculo da Cofins e do Pis-Pasep destas instituições, quais sejam todos os gastos que as instituições financeiras tiverem para captar depósitos de terceiros para serem emprestados;
- ao admitir a dedução pelas instituições financeiras e outras, para apuração da base de cálculo da Cofins e do Pis-Pasep, das despesas com captação de recursos de terceiros para serem emprestados, que nada mais são que o custo do produto que aquelas instituições irão emprestar aos tomadores, e não permitir que as empresas comerciais, como é o caso da impetrante, possam deduzir da base de cálculo da Cofins e do Pis-Pasep, o custo das mercadorias revendidas, ocorre ofensa ao princípio da isonomia, dando tratamento tributário diferenciado a contribuintes que se encontram em situação equivalente, ferindo o disposto no artigo 5º e 150, inciso II, da CF;
- procurando ajustar a legislação da Cofins à norma pragmática do § 1º do artigo 145 da CF, relativamente aos laboratórios produtores e importadores, bem como as pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador de produtos farmacêuticos, foi editada a Lei 10.147, de 21/12/2000, transcreve seus artigos 1º e 2º. A citada lei reconhece tacitamente que a tributação pela Cofins das operações de serviços a distribuidores estava sendo exigida com ofensa ao disposto na Constituição Federal de 1988, artigo 145, § 1º;
- é inconstitucional a exigência da Cofins, seja pela alíquota de 2%, seja pela alíquota de 3%, sem que lhe seja permitido abater da base de cálculo de recolhimento despesas de aquisição das mercadorias revendidas, configurando o denominado efeito cascata, contrária à nossa tradição jurídico-tributária;



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

- no caso específico, a exigência da Cofins tem efeito de confisco, o que é expressamente vedado pela Constituição Federal em seu artigo 150, inciso IV, posto que, para recolhê-la terá que utilizar seu capital social;
- a contribuição da Cofins está na contramão de toda técnica legislativa constitucional empregada pelo legislador constituinte ao dispor sobre o Sistema Tributário Nacional, onde se procurou evitar a incidência em cascata de impostos como o ICMS e o IPI;
- quando uma empresa realiza uma venda de mercadorias, no faturamento está embutido o faturamento anterior, sobre o qual já incidiu a contribuição da Cofins. Não pode o Governo Federal exigir da empresa que realiza vendas de produtos farmacêuticos, nas condições estabelecidas na Portaria nº 37/92, do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, o pagamento da Cofins que, no caso, tem efeito confiscatório,
- traça paralelo entre a evolução legislativa do FINSOCIAL e da COFINS e os descontos comerciais praticados pelos laboratórios produtores, fornecedores;
- a incidência da Cofins sobre faturamento de terceiros conduz à ocorrência do *bis in idem*. Nesse sentido traz ementa de acórdão do 2º CC, tratando de tributação incidente em concessionária de veículos. A Cofins deve ter como base de cálculo a diferença entre o valor recebido de seus clientes e o valor pago aos laboratórios;
- de acordo com o Termo de Constatação, anexo ao auto de infração, a base de cálculo utilizada pela autuada para lançar o crédito tributário corresponde aos valores consignados na DIPJ da autuada. De acordo com o art. 3º, § único, da MP 1.212/95, o ICMS-ST não compõe a base de cálculo da Cofins. Nesse sentido, tem-se também o art. 3º da Lei 9.715/1998. O valor do ICMS cobrado no regime de substituição tributária não integra a base de cálculo, porque o montante do referido imposto não compõe o valor da receita auferida na operação, constituindo seu destaque em documentos fiscais mera indicação para efeitos de cobrança e recolhimento daquele imposto pelo contribuinte substituto (PN CST 77/1986). Ao utilizar a receita bruta declarada como base de cálculo da contribuição, o autuante considerou o ICMS-ST como componente da base de cálculo da Cofins, o que é ilegal. Na DIPJ entregue à SRF não há valores excluídos a título de ICMS-ST, ficha 20 A – linha 6, o que não coaduna com a realidade e contraria a legislação. Nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2001 houve recolhimento de ICMS-ST, conforme se comprova pela escrituração no livro Diário dos pagamentos a este título, que não foram considerados pelo autuante e, por força de disposição legal, deve ser excluído da base de cálculo da Cofins.”

adiante:

A DRJ em Juiz de Fora - MG proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. Deve ser mantido o lançamento quando os valores excluídos da receita bruta na apuração da base de cálculo da contribuição deixarem de ser comprovados.

LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. A alegação de que o lançamento viola princípios constitucionais não pode ser analisada nesta instância, em face do princípio da vinculação à lei a que está submetido o julgador administrativo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Só ocorre cerceamento do direito à ampla defesa em relação a despachos ou decisões prolatadas por autoridade competente.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA:

- o auto de infração foi lavrado com cerceamento do direito de defesa, pela ausência de demonstração da base de cálculo, não havendo nenhum demonstrativo com a apuração da contribuição devida.

PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE:

- a União Federal, ao ajustar a COFINS e o PIS à realidade das diversas atividades econômicas, tem praticado inconstitucionalidades, alegando que a Lei nº 9.701/98, a MP nº 1.674/97 e a Lei nº 9.718/98 ferem a Carta Magna, o que foi reconhecido pela edição da Lei nº 10.147/2000. Ademais, o caráter confiscatório do PIS e da COFINS exigida também agride a CF; e
- pelo dever de lealdade e em razão da economia processual, compete aos Tribunais Administrativos verificar a submissão das Leis à Carta Magna.

DO MÉRITO:

- descrevendo a sua atividade, afirma que as distribuidoras, como no seu caso, apenas prestam serviços, com o recebimento de comissões e descontos dos laboratórios, e que não pratica operação de compra e venda normal, portanto, não deve pagar a contribuição para o PIS;



Processo nº : 13656.000038/2003-71

Recurso nº : 123.756

Acórdão nº : 203-09.165

- tendo em vista a natureza da sua atividade, o PIS deve a diferença entre o valor pago pelos varejistas à recorrente e o pago por esta aos laboratórios;
- na DIPJ da recorrente, anexa, não há valores excluídos de ICMS substituição, o que não condiz com a realidade. Como o auto tomou por base aquela declaração, verifica-se que houve erro na base de cálculo da contribuição, por não exclusão do ICMS substituição, como determina a legislação. Anexa aos autos cópias de notas fiscais e do livro Diário, como prova da sua condição de substituto tributário; e
- requer, ao final, a suspensão da exigibilidade do crédito enquanto não ocorrer o julgamento definitivo do presente litígio.

É o relatório.



Processo nº : 13656.000038/2003-71

Recurso nº : 123.756

Acórdão nº : 203-09.165

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O auto de infração foi lavrado com observância das formalidades legais exigidas pelo Decreto nº 70.235/72, que norteia o Processo Administrativo Fiscal, estando presentes a descrição dos fatos e o enquadramento legal (fls. 145 e 146), e com elaboração de demonstrativos de apuração (fls. 143 e 147/148), além de constar o Termo de Constatação Fiscal de fl. 140, que explicita claramente o trabalho de auditoria realizado.

Entendo, pois, não ser o caso de ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

Por oportuno, reproduzamos o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Verifica-se que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que defesa na fase de lançamento, como bem lembra Antonio da Silva Cabral, em sua obra Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, 1993, página 524. Neste ponto, cabe-nos apenas ressaltar que o respeito ao princípio do contraditório está configurado pela ciência dos termos processuais e recebimento de cópia dos mesmos, por parte da autuada. Além disso, a possibilidade de ampla defesa está assegurada em diversos pontos da legislação citadas pelo fisco, em especial as disposições do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores, regulador do Processo Administrativo Fiscal, mencionado no próprio auto de infração lavrado, e do qual tomou ciência a contribuinte.

Rejeito, pois, a nulidade suscitada.



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como da constitucionalidade ou não dos mesmos. A exigência questionada foi aplicada em virtude dos dispositivos legais discriminados no próprio auto de infração, razão por que não cabe a este Colegiado questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

A declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III, "b", da Carta Magna.

Neste mesmo sentido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à privação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)."



Processo nº : 13656.000038/2003-71

Recurso nº : 123.756

Acórdão nº : 203-09.165

Não há, portanto, como se apreciar o mérito nem a constitucionalidade da exação, cujo campo de discussão eleito pela recorrente é adstrito ao âmbito de competência do Poder Judiciário.

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.

DO MÉRITO:

DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não há previsão legal para o pleito da recorrente, quanto à base de cálculo da contribuição, que deseja que seja a diferença entre o valor que lhe é pago pelos varejistas e o que ela paga aos seus fornecedores.

Embora insista na tese de que a sua atividade implica em que as operações de compra e venda não sejam normais, por se constituírem em comissões e descontos, apenas, admite, pelo mesmo raciocínio, que realiza as ditas operações, que, conforme a Lei Complementar nº 70/91 e a Lei nº 9.718/98, constitui-se na base de cálculo, que é justamente o faturamento.

Por inexistência de amparo em dispositivo legal da pretensão da defesa, há que se refutar tal argumentação.

DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E A SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Tanto a Legislação anterior – a Lei Complementar nº 70/91 - como a Lei nº 9.718/98 determinam a exclusão da base de cálculo da contribuição do ICMS retido na condição de substituto tributário. Procede, portanto, a alegação, em tese, feita pela recorrente neste aspecto.

Tendo em vista a natureza da atividade da recorrente – distribuição de medicamentos – e a evidência trazida aos autos pela mesma, entendo que deva ser concedido à recorrente a exclusão dos valores retidos a título de ICMS substituição tributária, cabendo à Delegacia de origem a verificação dos valores a serem excluídos e a elaboração dos cálculos finais.

DO REQUERIMENTO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO QUESTIONADO.

Inócua a petição da defesa neste sentido, tendo em vista que, conforme Legislação processual e nos termos do artigo 151 do CTN, o crédito objeto da lide, enquanto em julgamento, permanece suspenso, independentemente do requerimento do autuado, sendo esta providência rigorosamente adotada pela SRF.



Processo nº : 13656.000038/2003-71
Recurso nº : 123.756
Acórdão nº : 203-09.165

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que sejam rejeitadas as preliminares de inconstitucionalidades e de nulidade para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para admitir a exclusão da base de cálculo da contribuição, dos valores porventura retidos pela recorrente a título de ICMS substituição, ficando a cargo da Delegacia de origem a verificação da liquidez e certeza dos montantes a serem excluídos da base de cálculo da contribuição e a conseqüente efetivação dos ajustes.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES