



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União
de 25 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.004277/00-96
Recurso nº : 121.927
Acórdão nº : 203-08.881

Recorrente : DRJ EM CURITIBA - PR
Ineressada : Natura Cosméticos S/A

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. Constitui exclusão da base de cálculo da COFINS a parcela retida, do adquirente, correspondente ao seu ICMS, quando a vendedora dos produtos e/ou serviços efetivamente assumir a condição de contribuinte substituto, o que se caracteriza pela efetiva comprovação dos valores retidos a este título.
Recurso de ofício ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DRJ EM CURITIBA – PR.

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

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

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

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Imp/cf



Processo nº : 13808.004277/00-96
Recurso nº : 121.927
Acórdão nº : 203-08.881

Recorrente : DRJ EM CURITIBA - PR

RELATÓRIO

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

“Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foi lavrado o auto de infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 205/213), que exige o recolhimento de R\$4.495.413,62 a título de contribuição e R\$3.371.560,09 a título de multa de lançamento de ofício, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, além dos acréscimos legais.

2. A autuação ocorreu devido à insuficiência de recolhimento da contribuição correspondente aos meses de janeiro/1996 a outubro/1998, tendo como fundamento legal os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, em face da exclusão do ICMS devido por substituição tributária da base de cálculo da Cofins, conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação (fls. 203/204).

3. Às fls. 216/217, o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, em face de a soma do crédito tributário tratado nos autos ultrapassar, tanto 30% do seu patrimônio conhecido, como o limite de R\$ 500.000,00, conforme disposto no art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e art. 3º da IN SRF nº 143, de 4 de dezembro de 1998, combinado com a Portaria DRF/SP nº 325, de 1999.

3. Regularmente intimada, com ciência do lançamento em 16/01/2001, a interessada apresentou, em 13/02/2001, por meio de seu representante legal (mandato às fls. 239), a tempestiva impugnação de fls. 222/236, instruída com os documentos de fls. 240/266, cujo teor é sintetizado a seguir.

3.1 Argúi que explora o comércio atacadista e exportação de produtos de beleza, higiene, toucador, produtos cosméticos, artigos de vestuário, jóias, bijuterias, dentre outras atividades devidamente especificadas em seus estatutos sociais; que vende os produtos por ela fabricados às suas consultoras (revendedoras ambulantes autônomas), que valem-se do sistema de comercialização usualmente denominado “venda de porta em porta”; que as consultoras somam atualmente cerca de 150 mil em todo o País, sendo aproximadamente 60 mil em São Paulo; que, tendo em vista o disposto no art.



Processo nº : 13808.004277/00-96
Recurso nº : 121.927
Acórdão nº : 203-08.881

aproximadamente 60 mil em São Paulo; que, tendo em vista o disposto no art. 267, II, "a" do RICMS do Estado de São Paulo (aprovado pelo Decreto nº 33.118, de 14 de março de 1991), objetivando facilitar a atuação de suas revendedoras, assim como da própria fiscalização estadual, negociou e obteve junto às autoridades fazendárias o regime de substituição tributária (Processo DRT-14-1355/90) que permitiu a dispensa do cumprimento das obrigações principal e acessórias pelas revendedoras, porquanto assumiu ela a responsabilidade pelo recolhimento antecipado do ICMS correspondente.

3.2 Argumenta que a contribuição para a Cofins tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza; que depreende-se que o cerne da base de cálculo se sita na idéia de receita própria da empresa, ou seja, aquela resultante do desempenho de suas atividades principais e acessórias; que dada a necessidade da existência de uma relação de causalidade entre os ingressos financeiros e o bem objeto do negócio jurídico, não havendo o ingresso justificado pela troca de bens ou serviços, não há de se falar em receita bruta passível de tributação; que os valores repassados a terceiros, tal como ocorre com o IPI, não compõem a receita bruta da empresa.

3.3 Após um breve relato histórico sobre o regime de substituição tributária, aduz que tanto o art. 2º, § 7º, do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, como o art. 13, § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, esclarecem que o valor do ICMS integra a própria base de cálculo, não havendo como segregá-lo do preço das mercadorias; que, em consequência, o referido tributo acaba por compor também a base de cálculo da Cofins; que já à época do Finsocial, o entendimento jurisprudencial sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo daquela contribuição era pacífico, tendo resultado na edição da Súmula nº 94 do Superior Tribunal de Justiça.

3.4 Alega que com a sistemática da substituição tributária, pretendeu o legislador ver reduzido o número de comerciantes a serem submetidos à fiscalização, facilitando, de outra sorte, a arrecadação de tributos; que por força de lei, o dito substituto é o verdadeiro sujeito passivo da relação jurídica tributária, tendo o dever de pagar antecipadamente o tributo devido nas operações subsequentes; que, na medida em que exerce sua atividade de distribuição de mercadorias, obtendo recursos dos respectivos adquirentes por ocasião da venda, vê-se reembolsada do valor antecipado, sem que tais valores possam conceituar-se como "receita"; que, pela sistemática da substituição tributária "para frente" toda a carga tributária correspondente à cadeia de consumo é antecipada e, por conseguinte, incorporada ao preço cobrado pelo substituto, de modo que esse, quando da venda da mercadoria, tem seu patrimônio recomposto, em face do ônus suportado anteriormente.



Processo nº : 13808.004277/00-96

Recurso nº : 121.927

Acórdão nº : 203-08.881

3.5 Argumenta que, diferentemente do ICMS próprio por ela lançado, o qual não pode ser segregado do preço, o ICMS/substituição tributária repassado às revendedoras não constituiu receita decorrente da venda de mercadorias, mas mero reembolso de despesas já incorridas; que a própria Secretaria da Receita Federal já analisou a questão quando da edição do Parecer Normativo CST nº 77, de 23 de outubro de 1986, concluindo pela não-inclusão do ICMS devido por substituição tributária na base de cálculo do Finsocial e do PIS; que aplicando-se à Cofins, por analogia, as disposições trazidas nesse parecer normativo, até por conta de as contribuições em referência apresentarem a mesma base de cálculo, conclui-se que também na determinação da sua base de cálculo não devem ser computados os valores correspondentes ao ICMS/substituição tributária, os quais integrarão a base de cálculo da contribuição devida pelas contribuintes substituídas; que ademais, cumpre salientar que a natureza de reembolso de despesa de terceiros conferida ao ICMS/substituição tributária vê-se reforçada ao se considerar que, acaso não verificada a ocorrência da operação subsequente sobre a qual fora o imposto recolhido pela contribuinte substituta, a substituída poderá pleitear a restituição do valor incorporado ao preço da mercadoria àquele título.

4. Em face das disposições da Portaria do Ministério da Fazenda nº 416, de 21 de novembro de 2000, o processo veio a julgamento desta delegacia."

A DRJ em Curitiba - PR proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

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

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/1998

Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

No regime de substituição tributária do ICMS, a contribuinte substituta retém e recolhe por antecipação o imposto devido nas operações posteriores pelas substituídas, razão pela qual deve o imposto ser excluído da base de cálculo da Cofins devida por aquela.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE".

De ofício, por força das normas regulamentares e em virtude do valor exonerado, recorre a este Conselho a autoridade de primeira instância.

É o relatório.



Processo nº : 13808.004277/00-96
Recurso nº : 121.927
Acórdão nº : 203-08.881

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

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

Toda a argumentação presente na decisão recorrida se circunscreve em afirmar que a condição de substituto tributário da contribuinte não foi levada em conta pela fiscalização, ao lavrar o auto de infração utilizando como base de cálculo da contribuição a parcela que lhe é correspondente.

Tem razão, em tese, a defesa, ao afirmar que o ICMS substituto não integra a base de cálculo da COFINS. Neste aspecto, não há o que se discutir, visto que já se constitui em entendimento pacificado que a Lei Complementar 70/91, ao conceituar a base de cálculo da Contribuição, refere-se ao faturamento da pessoa jurídica, e o ICMS substituto, embora destacado nas notas fiscais e incluso no valor bruto das vendas realizadas, constitui-se em mera retenção do imposto devido pelo adquirente das mercadorias vendidas, devendo, pois, ser excluído das mesmas quando da apuração do faturamento real da contribuinte. Tal entendimento, inclusive, está consolidado pela Lei 9.718/98, que dispõe, *verbis*:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

(...)".



Processo nº : 13808.004277/00-96
Recurso nº : 121.927
Acórdão nº : 203-08.881

Como ilustração ao raciocínio, cite-se que no mesmo sentido já dispôs, anteriormente, o Parecer Normativo nº 77/86, ao tratar da contribuição para o FINSOCIAL – precursor da COFINS –, ao concluir, em sua ementa, que:

“O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL. Entretanto, o ICM referente à substituição tributária não integra a base de cálculo do contribuinte substituto no tocante às suas Contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL, por constituir uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.”

Acrescenta, ainda, o referido Parecer:

“(…)

O ICM referente à substituição tributária é destacado na Nota Fiscal de venda do contribuinte substituto e cobrado do destinatário, porém, constitui uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.

Os atacadistas ou comerciantes varejistas, ao efetuarem a venda dos produtos, cujo ICM tenha sido retido pelo contribuinte substituto, não destacarão na Nota Fiscal a parcela referente ao imposto retido, mas no preço de venda dessas mercadorias, efetivamente estará contido tal imposto, devendo ser considerado como base de cálculo para as Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL, desses contribuintes, o valor total da operação.

(…)”.

Como se vê, não resta quaisquer dúvidas acerca da exclusão do ICMS do contribuinte substituto. A questão, porém, é que a premissa de tal raciocínio é que tenha havido, por parte do mesmo, a retenção do ICMS devido pelo contribuinte substituído.

Tal dúvida é resolvida pela leitura do “Termo de Verificação e Constatação”, da lavra do próprio autuante, onde resta patente que a exigência está pautada somente tomando por base a exclusão indevida, no entendimento da fiscalização, da parcela correspondente ao ICMS referente à substituição.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003

VALMAR FONSECA DE MENEZES