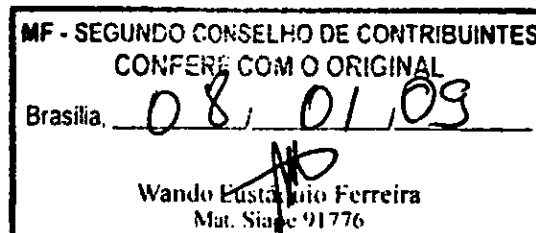




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 18471.000555/2004-11  
**Recurso n°** 151.369 Voluntário  
**Matéria** PIS  
**Acórdão n°** 203-13.378  
**Sessão de** 08 de outubro de 2008  
**Recorrente** PADESAN DISTRIBUIDORA LTDA  
**Recorrida** DRJ-RIO DE JANEIRO II/RJ



**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/12/2003

**FALTA DE PAGAMENTO/DECLARAÇÃO**

A falta de declaração e de pagamento da contribuição para o PIS incidente sobre o faturamento mensal enseja o lançamento de ofício com dos devidos acréscimos legais nos termos da legislação tributária vigente.

**CIGARROS. COMERCIALIZAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA**

O regime de substituição tributária nas vendas de cigarros do fabricante e/ ou importador deste produto para comerciantes atacadistas somente foi implantado para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator) e Fernando Marques Cleto Duarte. Designado o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes para redigir o voto vencedor.


  
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente

  
JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAES

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>08.05.09</u>  Wando Lustigui Ferreira Mat. Siab 91776
--

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a Recorrente em 13/07/2004 (fls. 66/69), em virtude de o mesmo não ter recolhido o PIS no período de 31/07/2000 a 15/01/2004.

A Contribuinte é uma comerciante atacadista de cigarros, além de distribuir produtos alimentícios.

Inconformada com a autuação, a contribuinte recorreu à DRJ em 16/08/2004 pedindo a impugnação da autuação (fls. 82/103).

Em seu pedido de impugnação, preliminarmente, a impugnante afirmou que no procedimento fiscal não foram considerados os documentos que comprovam que o impugnante é associado à Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industrializados – ABAD. Uma vez associado, o Impugnante está protegido pela consulta feita pela ABAD, que se encontra na Coordenação do Sistema de Tributação, devendo ser aplicado o parágrafo 3º, do art. 48 da Lei Nº 9.430/96, de sorte que a Contribuinte não poderia ser autuada.

Ainda na preliminar, a Impugnante reclamou o fato de o Agente Fiscal não ter considerado os documentos que comprovam o recolhimento do PIS e da Cofins referente à venda de confeitos e chocolates.

Entrando no mérito, afirmou que a obrigação do recolhimento do PIS e da Cofins, relativo às operações de venda de cigarro, é do fabricante em virtude da substituição tributária advinda pelo art. 29 da Lei nº 10.865/2004. Também argumentou que tal dispositivo pode ser aplicado retroativamente, devido o disposto no art. 106 do CTN.

Continuou no mérito afirmando que o recolhimento já havia sido efetuado pelo fabricante, que repassou o valor no preço dos produtos, ou seja, caso seja recolhido pela impugnante, a contribuição será recolhida duas vezes.

No que tange às receitas financeiras lançadas, argumentou que a autuação não deve ser mantida, pois a Lei nº 9.718/98 (uma das quais a Contribuinte foi enquadrada) contém vícios que a torna inconstitucional.

Reclamou que a multa de mora na alíquota de 75% tem caráter confiscatório, o que fere dispositivo constitucional.

Argumentou que a aplicação da taxa Selic é indevida, pois essa deve ser utilizada somente no mercado financeiro.

A DRJ julgou nos seguintes termos (fls.184/196):

9

MF	SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília,	08.01.09
	3
	Wando Eustáquio Ferreira
	Mat. São 91776

Em primeiro lugar se pronunciou a respeito de todas as reclamações de inconstitucionalidade, esclarecendo que a esfera administrativa não pode apreciar matéria de constitucionalidade de leis e atos normativos.

O procedimento fiscal e o auto de infração atenderam a todos os requisitos de admissibilidade, não cabendo a declaração de nulidade da autuação.

A lei que permite a substituição tributária não retroage. No período dos fatos geradores que originaram os lançamentos, a lei em vigor era a Lei Nº 9.715/98, que responsabilizava a impugnante pelos lançamentos. Sendo assim, a impugnante "*não poderá excluir as suas receitas de vendas de cigarros da base de cálculo da contribuição*", pois as contribuições devidas não estavam sendo recolhidas pelo fabricante.

Quanto à alegação de que estaria protegido pela consulta realizada pela ABAD, entendeu que tal consulta ampara os associados somente após a entidade de classe tomar ciência da solução da consulta.

Constatou que realmente já havia sido realizado o recolhimento dos períodos de outubro e dezembro de 2000.

Por fim, manteve parcialmente os lançamentos, exonerando os valores referentes aos recolhimentos já efetuados de outubro e dezembro de 2000.

Conforme verso da fl. 199, a Contribuinte foi cientificada da decisão da DRJ em 15/01/2007.

Insatisfeita protocolizou Recurso Voluntário em 13/02/2007 (fls. 204/207) com as seguintes alegações:

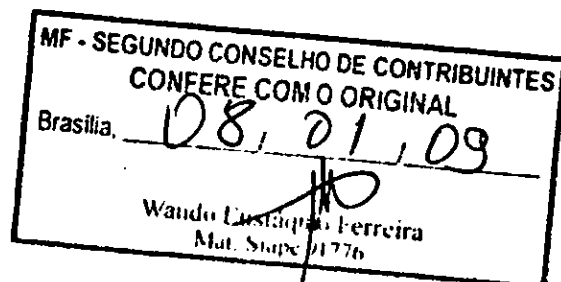
Preliminarmente apresentou prova de que é associada à ABAD.

Entrando no mérito, afirmou que "*o regime de substituição tributária encerra o CICLO DE TRIBUTAÇÃO do produto, visto que é recolhido antecipadamente pelo fabricante ou importador e calculado sobre a margem de lucros presumível arbitrada legalmente*". (grifo no original).

Apresentou notas fiscais (Doc. 03) para demonstrar que a contribuição que originou a autuação já havido sido recolhida pela fabricante por substituição tributária.

Por fim, pediu o deferimento do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 08, 01, 03 Wanda Astaquio Ferreira Ala Siage 91776
--

### Voto Vencido

Conselheiro, JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

A contribuinte foi autuada por não recolher a contribuição para o PIS e à Cofins no período de 31/07/2000 a 15/01/2004. Primeiramente necessitamos limitar o período do qual nos cabe julgar.

A DRJ anulou os lançamentos referentes ao período de outubro a dezembro de 2000. Portanto, cabe a Este Segundo Conselho se pronunciar somente a respeito dos demais período, isto é, de 1º de janeiro de 2001 a 15 de janeiro de 2004.

Preliminarmente a recorrente afirma que nos anexos apresenta documentos que comprovam a sua filiação à Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industriais – ABAD, portanto, estaria protegido pela consulta ao COSIT. No entanto, no Recurso Voluntário foram apresentados três anexos: Doc 01, Doc 02 e Doc 03. No Doc 01 (fls. 268/277) o recorrente apresenta Contrato de Venda em Consignação, que tem como contratantes o fabricante e a recorrente; No Doc 02 (fls. 278/286) o recorrente apresentou notas fiscais de entrada e saída; No Doc 03 (fls. 287/295) o recorrente apresenta a consulta realizada pela ABAD.

Em nenhum momento a recorrente comprovou que, na época da consulta feita pela ABAD ao COSIT, já estava associado.

O art. 51 do Decreto no 70.235/72 dispõe que os efeitos das consultas realizadas por entidades representativas de classe econômica “só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão”. Desse modo, o recorrente não está protegido pela consulta realizada pela ABAD.

A substituição tributária é o instituto que obriga o substituto a recolher antecipadamente, e completamente, o tributo de toda a cadeia tributária. Quando o substituto efetua o pagamento, não há mais o que ser recolhido nas demais fase da cadeia tributária.

Na Lei nº 9.715/98, o legislador criou a figura do substituto tributário ao elaborar o art. 5º, se não, vejamos:

*“Art.5º A contribuição mensal devida pelos fabricantes de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o preço fixado para venda do produto no varejo, multiplicado por um vírgula trinta e oito”.* (grifo nosso)

No dispositivo acima, o substituto é o fabricante. Apesar de a lei reza que apenas o varejista é o substituído, quando há o recolhimento por substituição tributária, o recolhimento é de toda a cadeia, incluindo, além do varejista, o atacadista e demais figuras que

5

possam aparecer após o recolhimento antecipado do tributo, não há como fazer recolhimento parcial. Assim, apesar de a lei não falar no atacadista, o legislador queria que o fabricante fosse o substituto de toda a cadeia.

A verdadeira intenção do legislador foi esclarecida com o advento da Lei n° 10.865/2004, que no art. 29 explica que o fabricante é responsável também pela contribuição do atacadista. *In verbis*:

*"Art. 29. As disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, do art. 5º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e do art. 53 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, alcançam também o comerciante atacadista".(grifo nosso)*

Tudo isso, levou o relator a entender que o substituto tributário, no caso do cigarro, foi criado pela Lei n° 9.715/98, responsável por toda a cadeia, e a Lei n° 10.865/2004 só veio explicar o que na verdade já existia, podendo retroagir seus efeitos, conforme inciso I do art. 6º do CTN, *in verbis*:

*"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I -- em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados".*

Logo, o objetivo da lei interpretativa é tirar as dúvidas que a lei antiga trouxe em seu texto. Quando o dispositivo acima diz que a lei deve ser "*expressamente interpretativa*", não se deve esperar que o texto da lei traga essa declaração formal de que ela é *interpretativa*. Portanto, desde que a nova lei tire as dúvidas, trazidas pela lei antiga, de forma evidente, citando os dispositivos a que se deve dar nova interpretação, assim como faz a Lei n° 10.865/2004, a nova lei pode ser considerada interpretativa e deve retroagir.

A recorrente apresentou em um dos anexos (Doc 02) notas fiscais que comprovam que era praticado o mesmo preço na entrada e na saída dos produtos. Além disso, nessas mesmas notas fiscais apresentadas pela recorrente, estão incluídas notas fiscais emitidas pelo fabricante (Empresas Philips Morris), em que, no campo de observações, contém o seguinte texto:

*"PIS e COFINS são recolhidos exclusivamente pelo fabricante".*

Dessa forma, ficou comprovado que o fabricante realmente é o responsável pelo recolhimento do PIS e Cofins de toda a cadeia tributária, inclusive a do distribuidor, de modo que um novo recolhimento pela recorrente configuraria *bis in idem*, que, nesse caso, não é aceito pelo sistema tributário pátrio.

Portanto, a autuação sofrida pela recorrente é irregular, devendo ser anulada.

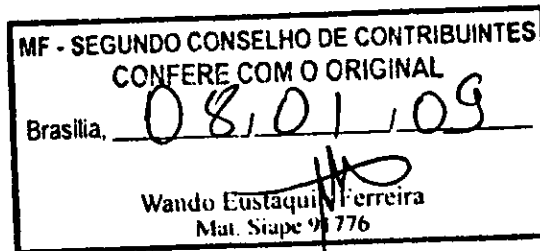
Então o Recurso Voluntário deve ser provido, tanto pela existência a lei que criou o substituto tributário, quanto da lei que veio explicar quem são os substituído tributário, assim como a responsabilidade do recolhimento é do fabricante.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08, 01, 09
Wando Eustáquio Ferreira 6

*Ex positis*, dou provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA



## Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator-Designado.

Discordo do Ilustre Relator. Ao contraio do seu entendimento, no período de competência, 01/07/2000 a 31/12/2003, objeto do lançamento, inexistia dispositivos legais determinado o pagamento do PIS nas operações entre fabricantes e/ ou importadores de cigarros e comerciantes atacadistas pelo regime de substituição tributária, mas tão somente nas operações entre aqueles e os comerciantes varejistas.

A legislação tributária vigente, para o período de competência, objeto dos lançamentos em discussão assim dispunha:

Lei nº 9.715, de 25/11/1998:

*"Art.5º. A contribuição mensal devida pelos fabricantes de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o preço fixado para venda do produto no varejo, multiplicado por um virgula trinta e oito. (destaque não-original).*

*Parágrafo único. O Poder Executivo poderá alterar o coeficiente a que se refere este artigo."*

Lei nº 9.718, de 27/11/1998:

*"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.*

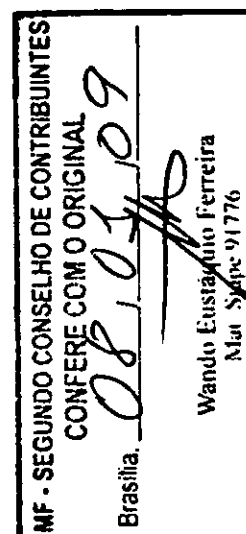
*(...)."*

Ora, segundo o dispositivo legal transcrito acima, as contribuições para o PIS e a Cofins são devidas pelas pessoas jurídicas sobre o seu faturamento, inexistindo previsão para o pagamento sob o regime de substituição tributária.

O regime de substituição tributária nas operações com cigarros foi instituído, inicialmente, a partir de 26/11/2002, para operações entre os fabricantes e/ ou importadores e os comerciantes varejistas, com vigência a partir de 26/11/2002, excluindo-se desse regime as vendas para os atacadistas deste produto, conforme dispositivos legais a seguir transcritos:

IN SRF nº 247, de 21/11/2002:

*"Art. 4º. Os fabricantes e os importadores de cigarros são contribuintes e responsáveis, na condição de substitutos, pelo*



recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins devidos pelos comerciantes varejistas, nos termos do art. 48.

*Parágrafo único. A substituição prevista neste artigo não alcança o comerciante atacadista de cigarros, que está obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre sua receita de comercialização desse produto. (destaque não-original)*

(...).

*Art. 38. Os comerciantes varejistas de cigarros, em decorrência da substituição a que estão sujeitos na forma do caput do art. 4º, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor das vendas desse produto, desde que a substituição tenha sido efetuada na aquisição.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não alcança os comerciantes varejistas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Tributos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).*

(...).

*Art. 48. A contribuição mensal devida pelos fabricantes e importadores de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o preço de venda no varejo, multiplicado por: (destaque não-original).*

*I - 1,38 (um vírgula trinta e oito), para o PIS/Pasep; e,*

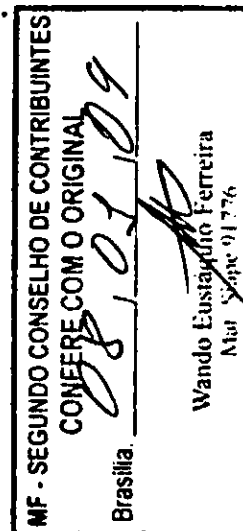
*(...)."*

Também, o Decreto nº 4.524, de 17/12/2002, dispunha:

*"Art. 4º. Os fabricantes e os importadores de cigarros são contribuintes e responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins devidos pelos comerciantes varejistas, nos termos do art. 47 (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 3º, Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 53, e Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 5º).*

*Parágrafo único. A substituição prevista neste artigo não alcança o comerciante atacadista de cigarros, que está obrigado ao pagamento das contribuições incidentes sobre a sua receita de comercialização desse produto. (destaques não-originais)*

*Art. 37. Os comerciantes varejistas de cigarros, em decorrência da substituição a que estão sujeitos na forma do caput do art. 4º, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor das vendas desse produto, desde que a substituição tenha sido efetuada na aquisição (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 3º, Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 5º, Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 5º, § 5º, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 53). (destaque não-original)*



*Parágrafo único. O disposto neste artigo não alcança os comerciantes varejistas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Tributos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).*

*Art. 47. A contribuição mensal devida pelos fabricantes e importadores de cigarros, na condição de contribuintes e de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o preço de venda no varejo, multiplicado por (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 3º, Lei nº 9.532, de 1997, art. 53, e Lei nº 9.715, de 1998, art. 5º): (destaque não-original).*

*I - 1,38 (um vírgula trinta e oito), para o PIS/Pasep; e,*

*(...).*"

Estes dispositivos demonstram expressamente que a substituição tributária nas operações com cigarros, no período objeto do auto de infração, aplicavam somente nas operações entre os fabricantes/importadores e os comerciantes varejistas, excluindo os atacadistas.

Além disto, as cópias das notas fiscais às fls. 234 e 279 a 286, carreadas aos pela própria recorrente, com o fim exclusivo de provar o pagamento da contribuição para o PIS pelo regime de substituição tributária, ao contrário do seu entendimento, provam que tal contribuição não foi apurada nem paga pelo fabricante/vendedor sob esse regime. Em nenhuma das notas fiscais apresentadas constam a apuração, o destaque e a retenção daquela contribuição pelo regime de substituição tributária.

O regime de substituição para os atacadistas somente foi implantado para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2004 com a decretação da Lei nº 10.865, de 29/04/2004, pelo Congresso Nacional e sancionada pelo Presidente da República, que assim dispõe:

*"Art. 29. As disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, do art. 5º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e do art. 53 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, alcançam também o comerciante atacadista."*

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao presente recurso voluntário, mantendo-se a decisão recorrida.

Sala das sessões, em 08 de outubro de 2008.

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

