

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

S3-C214

Fl. 006

Processo nº 18471.001752/2005-20
Recurso nº 153.720 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.571 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria PIS
Recorrente TEJO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: janeiro a dezembro de 2002

BASE DE CÁLCULO ICMS EXCLUSÃO

Não há previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins. Admite-se a exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS somente quando o contribuinte revestir-se da condição de substituto tributário, o que não é o caso dos autos em que a recorrente figura como substituída.

BASE DE CÁLCULO IPI EXCLUSÃO

Pode ser feita a exclusão do IPI na base de cálculo da contribuição para o PIS somente quando a empresa revestir-se da condição de contribuinte deste imposto.

INCONSTITUCIONALIDADE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

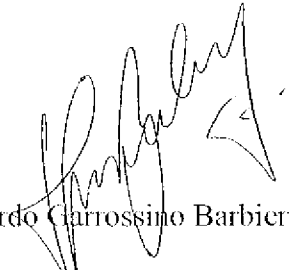
O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF No. 02.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira.

Judith Amaral Marcondes Armando - Presidente.


Luís Eduardo Garrossino Barbieri - Relator.

Editado Em: 28 de janeiro de 2011.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith Amaral Marcondes Amundo, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado por insuficiência do recolhimento do PIS, em decorrência de diferença na apuração da base de cálculo para o período de janeiro a dezembro de 2002. A fiscalização constatou as citadas diferenças entre os valores escriturados no Livro de Registro de Saídas e os valores declarados na DIPJ/2003 – descrição do Faturamento/Receita Bruta.

Por bem retratar os fatos ocorridos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

“RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 73 a 80, lavrado, contra o contribuinte em epígrafe, em decorrência de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS, no valor total de R\$563.244,61, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses 01/2002 a 12/2002, incluídos principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/11/2005

2 O procedimento fiscal que originou o lançamento ora questionado teve início em 21/06/2005, pela ciência do Termo de Início de Fiscalização de fl. 10

3 Na descrição dos fatos de fl. 74, que faz parte do auto de infração, consta que:

1) Do cotejamento entre o Livro de Registro de Saídas com a DIPJ/2003 – ND 0561792 – descrição do Faturamento/Receita Bruta – (fls. 13 a 50), foram constatadas diferenças entre os valores escriturados no referido Livro Fiscal e os valores efetivamente declarados como Faturamento, motivo do Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 08/08/2005, onde, em seu demonstrativo anexo “Quadro Apuração de Diferenças: Valor Escriturado e Valor Declarado na DIPJ 2003”, são destacadas essas diferenças – fl. 52 e 76 respectivamente;

2) Assim sendo, como resposta à citada Intimação – fls. 67 a 72, o fiscalizado reconheceu essa redução de base de cálculo, motivo do presente lançamento de ofício quanto à cobrança das diferenças apuradas e reconhecidas pelo contribuinte,



3) Conforme preceito legal, a multa de ofício foi agravada para 150% (cento e cinquenta por cento), pelo caso ser considerado delito fiscal.

4) Embasando o feito fiscal, o autuante citou no auto de infração o enquadramento legal à fl. 75. No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados à fl. 80.

5) Cientificada em 06/12/2005, à fl. 73, a interessada ingressou, em 04/01/2006, com a petição de fls. 97/106, através da qual vem impugnar os lançamentos efetuados, alegando em síntese que:

1) O auditor-fiscal não produziu, nos autos, a prova minuciosa e comprovada com documentação hábil e idônea, da indiscutível existência de dolo e, nem ao menos, a descrição do evidente intuito de fraude;

2) A descrição dos fatos do auto de infração demonstra que toda justificativa apresentada pelo auditor-fiscal para a aplicação da multa de 150% resumiu-se na seguinte frase: "Conforme preceito legal, a multa de ofício foi agravada para 150% (cento e cinquenta por cento), pelo caso ser considerado delito fiscal";

3) O fato de o contador ter reconhecido a existência das exclusões não justifica, por si só, a aplicação da multa de 150%, visto que o profissional acreditava estar agindo de acordo com a legislação em vigor. Tanto é assim, que apresentou, por escrito, em resposta a Termo lavrado pelo auditor-fiscal, os fundamentos legais em que se baseava para efetuar as referidas exclusões. Não houve, portanto, má fé por parte do contador, pois ele acreditava e ainda acredita ter procedido corretamente;

4) O assunto é tão complexo que dá margem a interpretações indevidas até mesmo por parte dos representantes da Receita Federal. Por exemplo: O auditor-fiscal, ao preparar o mapa que serviu de base para a autuação, incluiu nas exclusões por ele consideradas indevidas o valor do ICMS lançado nas notas fiscais de vendas do contribuinte e referente ao diferencial de preço, o qual, portanto, não tem nada a ver com o ICMS Substituto e deve ser excluído;

5) Os sócios da empresa, na época, nem ao menos tinham conhecimento da interpretação dada pelo contador ao assunto em questão. Não podem, portanto, serem os referidos sócios acusados de terem, conscientemente, praticado fraude ou de terem tido "evidente intuito de fraude";

6) O mapa utilizado pelo auditor-fiscal para apurar a omissão de receitas ainda que se aceitasse a sua tese como verdadeira, o que não é o caso, teria que ser feito para que se efetuassem a exclusão do ICMS incidente sobre as vendas do autuado (ICMS lançado nas notas fiscais de vendas, preenchendo, assim, a exigência contida na IN SRF 51/78);



7) No presente caso, atuando a empresa no ramo de comércio atacadista de bebidas, situa-se comercialmente entre o fabricante (fornecedor) e o varejista (comprador), sendo, portanto, um distribuidor. O principal fornecedor da interessada, a Companhia Brasileira de Bebidas (CBB), destaca, em suas notas fiscais, além do preço do produto, o IPI, o ICMS crédito do distribuidor (chamado ICMS destacado) e o ICMS ST (Substituição Tributária), ou seja, a parte devida pelo distribuidor e a parte devida pelo varejista (a quem o distribuidor vai vender),

8) Assim, entende a interessada que os impostos citados, por serem cobrados do varejista, ou seja, por estarem embutidos ou destacados no preço de venda lançado na nota fiscal, deveriam ser excluídos da receita bruta, tanto no cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como também da base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS,

9) Considerando que a Cofins possui todas as características de tributo e de acordo com o disposto no art. 150, caput e § 4º, do Código Tributário Nacional, os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2000 (sic) teriam sido objeto de decadência nos meses de janeiro a novembro de 2005 (sic),

10) O acórdão do STJ relativo ao Recurso Especial nº 215881-PR (199/00-45345-0) estabelece a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic no cálculo de juros no que se refere à cobrança ou recolhimento espontâneo de tributos federais, deixando claro que a taxa deve ser fixa e não superior a 1%;

11) Face ao exposto, solicita o cancelamento do lançamento efetuado e, caso o lançamento seja mantido, requer a alteração da multa de lançamento de ofício de 150% para 75%, assim como o cancelamento dos juros de mora calculados com base na taxa Selic.

É o relatório."

A Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ, julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado, proferindo o Acórdão nº 12.141, de 20 de abril de 2006 (fls. 119/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

Assunto Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração 01/01/2002 a 31/12/2002

Ementa:

BASE DE CÁLCULO ICMS EXCLUSÃO. De acordo com a norma legal, admite-se a exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS somente quando o contribuinte revestir-se da condição de substituto tributário

BASE DE CÁLCULO IPI EXCLUSÃO. Admite-se a exclusão do IPI na base de cálculo da contribuição para o PIS somente



quando a empresa revestir-se da condição de contribuinte deste imposto

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO. Deve ser reduzida a multa de cento e cinquenta por cento para setenta e cinco por cento quando não se comprova, nos autos, o evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

Procede a cobrança de encargos de juros com base na taxa SELIC, porque se encontra amparada em lei, cuja constitucionalidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

Lançamento Procedente em Parte

A Recorrente tomou ciência do Acórdão em 10/07/2006 (fl. 132/133), inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário, em 07/08/2006 (fls. 134/ss).

A interessada reitera argumentos já trazidos na Impugnação, alegando em apertada síntese que:

- é cabível a exclusão, na apuração da base de cálculo do PIS, dos valores relativos ao ICMS cobrado do varejista, seja na condição de contribuinte, seja na hipótese de substituição tributária, visto que em ambos os casos se está diante de uma hipótese de incidência de tributo sobre tributo.

- a empresa é uma distribuidora de bebidas. O seu fornecedor, a Companhia Brasileira de Bebidas (CBB), destaca, em suas notas fiscais, além do preço do produto, o IPI, o ICMS crédito do distribuidor (chamado ICMS DESTACADO) e o ICMS ST (Substituição Tributária), no qual (este último) engloba as duas espécies de ICMS ST (substituição tributária), ou seja, a parte devida pelo distribuidor e a parte devida pelo varejista (a quem o distribuidor vai vender). Entende que os impostos citados, por estarem sendo cobrados do varejista, ou seja, por estarem embutidos ou destacados no preço de venda lançado na nota fiscal, deveriam ser excluídos da receita bruta, tanto no cálculo do IRPJ e da contribuição social sobre o lucro líquido, como também da base de cálculo do PIS/COFINS;

- a exclusão encontrava amparo nos artigos 279 e 280 do Decreto nº 3.000, de 29/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), os quais tratam dos conceitos de receita bruta e receita líquida;

- quanto à cobrança de juros com base na taxa SELIC, reitera os argumentos apresentados na Impugnação, a fim de garantir seu direito caso as decisões dos Tribunais Superiores venham a confirmar a hipótese de inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC na cobrança dos juros.

Requer, por fim, que seja dado provimento ao recurso para cancelar o lançamento efetuado.

O processo digitalizado foi distribuído a este Conselheiro Relator em 02/06/2010, na forma regimental.



É o relatório.



Voto

Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A primeira questão a ser enfrentada refere-se à exclusão, na apuração da base de cálculo do PIS, dos valores relativos ao ICMS.

A alegação da Recorrente é de que deve ser feita a exclusão do ICMS incidente sobre suas vendas (ICMS lançado nas notas fiscais de vendas). É ainda, que o IPI e o ICMS crédito do distribuidor (chamado ICMS destacado) e o ICMS ST (Substituição Tributária) destacados nas notas fiscais dos seus fornecedores / fabricantes de bebidas (a parte devida pelo distribuidor e a parte devida pelo varejista, a quem o distribuidor vai vender), por estarem embutidos ou destacados no preço de venda lançado na nota fiscal, deveriam ser excluídos da receita bruta, tanto no cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como também da base de cálculo da COFINS e do PIS.

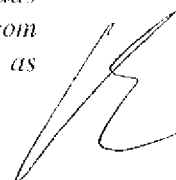
Neste ponto, não há o que discordar da decisão proferida pela DRJ – Rio de Janeiro.

Quanto à pretensão de excluir o ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS não cabe razão à recorrente, uma vez que os limites que determinam a base de cálculo da exação foram, inicialmente, fixados pela Lei Complementar nº 70/91 como sendo o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Posteriormente, a base de cálculo foi alterada pela Lei nº 9.718/98.

O artigo 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, dispunha sobre a base de cálculo, ressalva que não integra a receita bruta de que trata o referido artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal, tampouco as vendas canceladas, as devolvidas e os descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente. Não há previsão para exclusão do ICMS incluído nos preços de vendas.

Após a edição da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da contribuição passou a ser o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, esta entendida como sendo 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. A forma de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS e a COFINS está definida nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, 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; (grifei)

O ICMS incluso no preço das mercadorias vendidas e dos serviços prestados integra a receita bruta da empresa. Não há dispositivo legal que permita a exclusão desse imposto da base de cálculo dessa contribuição. Ressalte-se, ainda, que o faturamento inclui todas as receitas de vendas, e o ICMS faz parte dele, por integrar o preço de vendas das mercadorias.

Portanto, no tocante ao ICMS, a norma presereve que o imposto incidente sobre as vendas só pode ser excluído da receita bruta, para fim de determinação da base de cálculo da COFINS e do PIS, quando o contribuinte for substituto tributário, o que não é o caso da autuada, que figura como substituído.

Ressalte-se, ainda, que a IN SRF No 51/78 estabelece que o ICMS incidente sobre as vendas da autuada pode ser deduzido para efeito de determinação da base de cálculo do imposto sobre o lucro das pessoas jurídicas (IRPJ e CSL), e não sobre as receitas (PIS e COFINS).

Em sintonia com as Súmulas nº 68 e nº 94, do STJ, o antigo Segundo Conselho de Contribuintes, reiteradamente, decidiu no sentido de que o valor do ICMS incluído no preço das mercadorias integra a base de cálculo da Cofins, a exemplo dos Acórdãos nº 203-07810, 201-78662 e 201-77602.

Quanto ao IPI, a Recorrente não é contribuinte do imposto, mas sim os fabricantes das bebidas – seus fornecedores, logo, não há que se falar em dedução deste imposto de sua base de cálculo.

Portanto mostra-se absolutamente acertado o entendimento vergastado pela douta DRJ – Rio de Janeiro, quando afirma a impossibilidade de exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS da parcela do preço referente ao ICMS e ao IPI, em face da ausência de previsão legal neste sentido.



Passando para a segunda questão a ser enfrentada: a alegada inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC na cobrança dos juros.

Neste ponto, entendo que as alegações da interessada, quanto à inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC vão de encontro à Súmula No. 02 aprovada pelo CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, abaixo reproduzida:

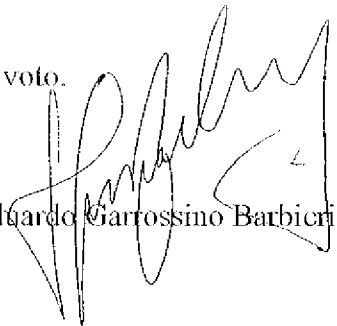
Súmula No. 02 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Portanto, quanto a esta questão específica cabe esclarecer que falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário (art. 102 da CF). Este Colegiado pode reconhecer apenas inconstitucionalidades já declaradas, definitivamente, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ou nas demais situações expressamente previstas nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, condições que não se apresentam no presente caso.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância, com o qual concordo no tocante a incompetência das autoridades julgadoras administrativas, para decidir sobre inconstitucionalidades de lei.

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado.

É como voto.


Luís Eduardo Garrossino Barbieri