

PROCESSO - A. I. Nº 281066.0002/08-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - JOHNSON & JOHSON COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFICIO – Acórdão 3ª JJF nº 0021-03/10
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 07/07/2010

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0152-11/10

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. FALTA DE DEDUÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS PRÓPRIO, DAS PARCELAS DO PIS E DA COFINS MONOFÁSICOS, GERANDO CRÉDITO A MAIS E POR CONSEGUINTE RETENÇÃO DO IMPOSTO A MENOS. CONVÊNIO ICMS 24/01. Na situação em exame, a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária é o montante formado pelo preço praticado pelo fornecedor, incluídos IPI, frete e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, mais a margem de valor adicionado (MVA). Na expressão “demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário” estão compreendidas as despesas tributárias, tais como PIS e COFINS, mas somente quando tais despesas, na operação, estiverem sendo *“cobradas ou debitadas ao destinatário”*. O art. 1º da Lei federal nº 10.147/00 fixa as alíquotas do PIS e da COFINS relativamente à receita bruta decorrente das vendas de determinados produtos efetuadas por industriais e importadores, e o art. 2º estabelece que são reduzidas a zero as alíquotas daquelas contribuições nas vendas efetuadas pelas *“pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador”*. Isto significa que a cobrança daquelas contribuições é feita de uma só vez (cobrança monofásica), pelos industriais ou importadores. A pessoa jurídica que figura no polo passivo da relação jurídica em análise nestes autos é uma empresa comercial, não fabricando nem importando os produtos objeto do levantamento fiscal. Por conseguinte, não se aplica a ela a regra do art. 1º da Lei nº 10.147/00, mas sim a regra do art. 2º, e, se a alíquota é zero, não há valor algum a ser cobrado ou debitado ao destinatário das mercadorias por ela vendidas. O Convênio ICMS 24/01 estabelece em sua cláusula primeira que, nas operações interestaduais com os produtos que especifica, a base de cálculo do ICMS (“ICMS próprio”) deve ser deduzida do valor do PIS e da COFINS referentes às operações subsequentes cobradas englobadamente *“na respectiva operação”*. Conjugando a cláusula primeira do convênio com o enunciado de sua ementa, conclui-se que essa regra somente se aplica em se tratadores, que, nos termos do

vem pagar PIS e COFINS p

Created with



nitroPDF professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

vista que, a “*contrario sensu*”, no caso de estabelecimentos comerciais, não havendo PIS ou COFINS a serem pagos, em virtude da alíquota zero, também não há qualquer dedução a ser feita. Interpretando-se a expressão “cobradas englobadamente na respectiva operação”, constante no final da Cláusula primeira do Convênio, não há como abater o valor de contribuições nas operações realizadas pelos revendedores, uma vez que aquelas contribuições não são “cobradas” na “respectiva operação”. Exigência fiscal indevida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 3ª JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de Infração, através do Acórdão JJF nº 0021-03/10, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, sendo objeto do presente Recurso apenas a constante do item I da peça inicial da autuação, abaixo transcrita, visto que não foi impugnada a infração lançada no item 02, reconhecida e paga pelo autuado:

INFRAÇÃO 1 – *“Retenção de ICMS efetuada a menos pelo autuado, estabelecido no Estado da Paraíba, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, por ter o autuado calculado o ICMS próprio a mais, pelo fato de não deduzir da base de cálculo as parcelas do PIS e da COFINS monofásicos, gerando crédito a mais para efeitos de cálculo do ICMS devido por substituição e, por conseguinte, ICMS a menos a ser retido, deixando de observar o Convênio ICMS 24/01, sendo lançado imposto no valor de R\$ 181.232,23, com multa de 60%”.*

O Relator da JJF profere o seguinte voto, “*in verbis*”, pela improcedência da infração em tela:

“A substituição tributária nas operações interestaduais com produtos farmacêuticos é norteada pelos critérios fixados no Convênio ICMS 76/94. Para determinação do valor do imposto a ser retido, o critério aplicável neste caso é o previsto no § 1º da cláusula segunda: a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária é o montante formado pelo preço praticado pelo fornecedor, incluídos IPI, frete e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, mais a margem de valor adicionado (MVA). Em face da expressão “demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário”, fica patente que na base de cálculo devem ser incluídas as despesas tributárias, inclusive despesas com contribuições tais como PIS e COFINS – porém somente quando tais despesas, na operação, estiverem sendo cobradas ou debitadas ao destinatário. Mediante o art. 1º da Lei nº 10.147/00, foram fixadas as alíquotas aplicáveis para determinação dos valores do PIS e da COFINS relativamente à receita bruta decorrente das vendas de determinados produtos efetuadas por industriais e importadores. Observe-se que a regra diz respeito unicamente às pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação. Por sua vez, o art. 2º da supracitada lei estabeleceu que são reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS nas vendas efetuadas pelas “pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador”. Ao determinar que nas operações subsequentes (efetuadas por não-industriais ou não-importadores) a alíquota daquelas contribuições é reduzida a zero, isso significa que a cobrança do imposto é feita de uma só vez (cobrança monofásica), pelo industrial ou importador. A pessoa jurídica que figura no pólo passivo da relação jurídica em análise nestes autos é uma empresa comercial. Ela não fabrica nem importa os produtos objeto do levantamento fiscal. Por conseguinte, não se aplica a ela a regra do art. 1º da Lei nº 10.147/00. No seu caso incide a regra do art. 2º: a alíquota do PIS e da COFINS é reduzida a zero. Se é reduzida a zero, não há valor algum a ser cobrado ou debitado ao destinatário das mercadorias por ela vendidas. Em face da inovação introduzida por aquela lei federal, os Estados editaram o Convênio ICMS 24/01, estabelecendo em sua cláusula primeira que, nas operações interestaduais com os produtos que especifica, a base de cálculo do ICMS (“ICMS próprio”) deve ser deduzida do valor do PIS e da COFINS referentes às operações subsequentes cobradas englobadamente “na respectiva operação”. Embora a c.

“Nas operações interestaduais...”, o intérprete não pode parar a leitura por meira com o enunciado da ementa do convênio, é evidente que essa regra se aplica a empresas comerciais que, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/00, d

Created with

 nitroPDF® professional
download the free trial online at nitropdf.com/professional

líquotas ali fixadas. Já em se tratando de estabelecimentos comerciais, como é o caso do autuado, considerando-se que o art. 2º da supracitada lei prevê que as alíquotas daquelas contribuições são reduzidas a zero, não havendo portanto PIS ou COFINS a serem pagos, não se aplica a dedução do valor do PIS e da COFINS porque, sendo estas contribuições tributadas à alíquota zero, não há valores a serem cobrados “na respectiva operação”. Os fiscais têm certa razão na leitura da norma em face da má redação do Convênio ICMS 24/01. De fato, para se compreender o sentido desse convênio é preciso interpretá-lo levando em conta o enunciado de sua ementa. Sendo assim, cumpre notar que, de acordo com a ementa do convênio, a dedução do PIS e da COFINS diz respeito aos produtos indicados “na Lei Federal nº 10.147/00”. Ora, quando se vai à lei federal, o que se vê é que os produtos por ela contemplados no art. 1º dizem respeito, unicamente, às operações efetuadas por “pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação” dos aludidos produtos. Ou seja, de acordo com a ementa do convênio, este se aplica apenas em se tratando de estabelecimento industrial ou importador, que estão sujeitos ao pagamento do PIS e da COFINS pelo regime da cobrança monofásica. No caso de estabelecimento comercial – e esta é a situação do autuado –, em relação aos produtos listados na referida lei, ele não está sujeito ao pagamento de PIS e COFINS, haja vista a regra do art. 2º da Lei nº 10.147/00, segundo o qual, no caso dos “produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º”, a alíquota daquelas contribuições é reduzida a zero. Embora correndo o risco de estar sendo redundante, repisando o que já foi dito, insisto em que, se o estabelecimento comercial não está sujeito ao pagamento de PIS e COFINS, na hora de calcular o ICMS de suas operações não tem PIS ou COFINS a abater da base de cálculo do ICMS, pois não há como abater o que não existe. Os fiscais, na informação, grifaram trechos da cláusula primeira do Convênio ICMS 24/01. No entanto, não se interpreta um dispositivo lendo apenas partes ou trechos. A interpretação dos pontos assinalados tem de ser feita levando em conta o texto do convênio por inteiro, inclusive a ementa. Quando o convênio se refere a “operações interestaduais”, há que se compreender que ele está se referindo às operações interestaduais com os produtos que especifica, quando, de acordo com o art. 1º da Lei nº 10.147/00, houver tributação do PIS e da COFINS. Quanto ao grifo, pelos autuantes, da parte final da cláusula primeira do convênio, há que se notar que a dedução do PIS e da COFINS é para os casos em que essas contribuições estejam sendo cobradas.

Concluindo:

1. a ementa do Convênio ICMS 24/01 refere-se ao tratamento jurídico-fiscal dos produtos indicados na Lei nº 10.147/00, em cujo art. 1º a previsão de tributação das contribuições do PIS e da COFINS diz respeito unicamente ao industrial e ao importador;
2. as operações interestaduais a que se refere a cláusula primeira do convênio são aquelas efetuadas pelos industriais e importadores com os produtos ali especificados;
3. a dedução do PIS e da COFINS a que alude a parte final da aludida cláusula primeira aplica-se às contribuições “cobradas”, dando mais reforço ao entendimento de que a dedução deve ser feita apenas pelo industrial ou importador, haja vista que em se tratando de empresas não-industriais ou não-importadoras aquelas contribuições têm alíquota é zero;
4. atente-se por fim para a expressão “cobradas englobadamente na respectiva operação”, constante no final da cláusula primeira do convênio. Tendo em vista que, no caso em exame, por se tratar de estabelecimento comercial, não há contribuições para o PIS ou COFINS “cobradas englobadamente na respectiva operação”, por já terem tais contribuições sido cobradas pelo industrial ou importador (incidência monofásica), não se aplica a regra da dedução prevista na citada cláusula. De fato, seria um absurdo abater o valor de contribuições nas operações realizadas pelos revendedores, se aquelas contribuições não são “cobradas” na “respectiva operação”.

É, portanto, indevido o lançamento do item 1º.”

Ao final do voto, o relator da JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

VOTO

De logo devemos consignar que a Decisão de Primeira Instância não merece quaisquer reparos, porquanto proferida em estrita consonância com os regramentos que regem a matéria, “*in casu*”, o Convênio ICMS 24/01 e a Lei Federal nº 10.147/00, em relação ao qual o acordo interestadual em tela se reporta e se baseia.

E, de fato, como bem ressaltou o Relator da JJF, não se interpreta um dispositivo de norma legal lendo apenas partes ou trechos deste, e acrescentamos, nem tampouco se limitando ao seu texto, quando este se refere e se baseia em outros textos legais.

Entendemos que a interpretação apenas da Cláusula primeira do referido acordo interestadual, dissociada da leitura de todo o seu texto e, principalmente, da norma que motivou sua elaboração, no caso a Lei nº 10.147/00 que, ao instituir a cobrança monofásica das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, impactou na cobrança do ICMS, motivando a edição do referido acordo interestadual para regrar a forma de apuração da base de cálculo do imposto estadual.

Assim, muito embora o caput do Convênio em referência apenas se reporte às operações interestaduais com os produtos nele citados (medicamentos e demais produtos farmacêuticos) sem qualificar os remetentes destes, determinando que a base de cálculo do ICMS será deduzida do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS referente às operações subsequentes cobradas englobadamente na respectiva operação, as demais regras nele insertas, como explicitado logo em sua ementa, estão vinculadas à normatização federal que originou a sua elaboração.

Por sua vez, é a Lei nº 10.147/00 que determina quais os contribuintes que se sujeitariam à cobrança monofásica das contribuições em referência: os estabelecimentos industriais e importadores, unicamente, nos termos do seu art. 1º, aqui também reproduzido:

Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.548, de 13.11.2002)

A interpretação única, portanto, que pode exsurgir do tratamento tributário a ser dispensado nas operações interestaduais com os produtos em referência, conforme dicção do Convênio ICMS 24/01, é a de que os estabelecimentos que as praticam são os mesmos a que se reporta o art. 1º da lei em referência, até porque é em relação a estes, unicamente, que haverá a cobrança monofásica das contribuições, ou seja, as demais operações realizadas por outros agentes econômicos da cadeia, como o caso do autuado, que exerce a atividade de distribuição, ocorrerão com alíquota zero, vide regra do Art. 2º da referida lei: “São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador”.

Como também bem ressaltou o Relator da JJF, numa interpretação sob o enfoque da repercussão econômica das normas em apreço, “a dedução do PIS e da COFINS a que alude a parte final da aludida cláusula primeira aplica-se às contribuições “cobradas”, dando mais reforço ao entendimento de que a dedução deve ser feita apenas pelo industrial ou importador, haja vista que em se tratando de empresas não-industriais ou não-importadoras aquelas contribuições têm alíquota é zero Atente-se por fim para a expressão “cobradas englobadamente na respectiva operação”, constante no final da cláusula primeira do convênio. Tendo em vista que, no caso em exame, por se tratar de estabelecimento comercial, não há contribuições para o PIS ou COFINS “cobradas englobadamente na respectiva operação”, por já terem tais contribuições sido cobradas pelo industrial ou importador (incidência monofásica), não se aplica a regra da dedução prevista na citada cláusula... ”.

Registre-se, ainda, que a própria leitura do §3º da Cláusula prima evidencia, pelas informações exigidas no documento fiscal que acc

Created with



nitroPDF professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

em seu caput, especialmente as previstas no inciso II, alíneas “a” e “b”, que, de fato, a regra é aplicável apenas aos fabricantes e importadores:

“§ 3º O documento fiscal que acobertar as operações indicadas no “caput” deverá, além das demais indicações previstas na legislação tributária:

I - conter a identificação dos produtos pelos respectivos códigos da TIPI e, em relação aos medicamentos, a indicação, também, do número do lote de fabricação;

II - constar no campo “Informações Complementares”:

a) existindo o regime especial de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147/00, o número do referido regime;

b) na situação prevista na parte final do parágrafo anterior, a expressão “o remetente preenche os requisitos constantes da Lei nº 10.213/01”;

c) nos demais casos, a expressão “Base de Cálculo com dedução do PIS COFINS”, seguida do número deste convênio.”.

Por fim, entendemos necessário alertar que, se os Estados entendem que, de fato, há necessidade de se adequar a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais realizadas pelos estabelecimentos não industriais ou não importadores, que adquirem os produtos já com a cobrança monofásica das contribuições em referência, a redação do referido Convênio, e nem a do Convênio que o substitui – Convênio ICMS 34/06 - atingem o seu desiderato, assim como a redação do inciso XVII do art. 87 do RICMS/BA, que traz regramento idêntico.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo e homologando a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado, com homologação da quantia paga quanto à infração descrita no item 2 da peça inicial do presente lançamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281066.0002/08-5, lavrado contra JOHNSON & JOHNSON COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$71.998,10, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE DE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS