



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.902812/2012-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.262 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2021
Recorrente BIC AMAZONIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO (PIS/COFINS).

O montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS destacado, conforme Solução de Consulta Interna nº 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018, interpretando entendimento firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a exclusão do ICMS destacado da base de cálculo do PIS e da COFINS.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Data do Evento:	Percentual:
Grupo de Tributo: COFINS	Data de Arrecadação: 15/01/2007
Valor Original do Crédito Inicial	249.915,03
Crédito Original na Data da Transmissão	249.915,03
Valor do Pedido de Restituição	249.915,03

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 30999492, emitido eletronicamente em 04/09/2012, referente ao PER/DCOMP n.º 28991.96338.310108.1.2.04-4597.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de pedir a restituição de crédito de COFINS - Código de Receita 5856, no valor original de R\$249.915,03, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 15/01/2007.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição. Assim, diante da inexistência de crédito, o Pedido de Restituição foi INDEFERIDO.

Como enquadramento legal citou-se: art. 165 da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, com as alegações abaixo resumidas:

Para apuração do valor indevidamente pago, foi elaborada planilha com demonstrativo da diferença entre o efetivamente recolhido e o devido, excluindo-se o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS;

A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS é inconstitucional:

Os limites constitucionais prevêm a incidência do PIS e da COFINS sobre o faturamento ou receita;

O ICMS não compõe nem o faturamento nem a receita do sujeito passivo, mas de terceiro, qual seja, o fisco estadual;

O ICMS representa ônus para o contribuinte, e não receita;

A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS só pode ser feita por lei complementar, razão pela qual afigura-se inconstitucional;

A inclusão do ICMS na base de cálculo importa ofensa ao artigo 110 do CTN, porque altera o conceito e definição de receita e faturamento, que são termos do direito comercial e privado;

O voto do Ministro Marco Aurélio, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 240.785/MG, apesar de se tratar de julgamento não encerrado, expressa o entendimento do STF e demonstra a plausibilidade do direito invocado e a necessidade de pronta prestação jurisdicional;

Em face das razões expendidas, pede-se a reforma do despacho decisório, para que seja deferido o pedido de restituição.

Em 12 de agosto de 2014, através do **Acórdão n.º 02-59.023**, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 28 de agosto de 2014, e-folhas 49.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 25 de setembro de 2014, de e-folhas 51 à 69.

Foi alegado:

- Da desnecessidade de previsão legal que autorize a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e do Pis;
- Da impossibilidade de considerar o ICMS como parte integrante do faturamento;
- Do atual posicionamento jurisprudencial.

- DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário a fim de que seja reformado o v. **acórdão n.º 02-59.025** proferido pela 2ª Turma da DRJ/BHE, deferindo-se o pedido de restituição dos valores de ICMS indevidamente incluídos na base de cálculo da COFINS e do PIS pela Recorrente.

Protesta pela realização de sustentação oral, requerendo a intimação para tanto, sob pena de nulidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 28 de agosto de 2014, e-folhas 49.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 25 de setembro de 2014, de e-folhas 51.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da desnecessidade de previsão legal que autorize a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e do Pis;
- Da impossibilidade de considerar o ICMS como parte integrante do faturamento;
- Do atual posicionamento jurisprudencial.

Passa-se à análise.

A Recorrente protocolizou pedido de restituição de COFINS referente aos valores de Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), incluído na base de cálculo da mencionada exação em relação à competência de 2006.

O PerDcomp foi transmitido com o objetivo de pedir a restituição de crédito de COFINS - Código de Receita 5856, no valor original de R\$249.915,03, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 15/01/2007.

Ensejou o pedido a alegação de que a **inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS** acarreta evidente violação ao texto constitucional, especificamente ao artigo 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988, bem como a princípios constitucionais tributários e ao conceito de faturamento previsto no artigo 2º da Lei Complementar n.º 70/91.

O Acórdão de Manifestação de Inconformidade assim se pronunciou, a partir das folhas 03 daquele documento:

O conceito de faturamento tem sua extensão perfeitamente delimitada pela explicitação de seu conteúdo e pela expressa enumeração das exclusões passíveis de serem efetuadas, não havendo entre essas nenhuma referência ao ICMS devido pela venda de mercadorias. Quando a reclamante defende a simples exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins), o faz com indiscutível prejuízo ao princípio da estrita legalidade tributária, transpondo, sem suporte em qualquer regra interpretativa ou integrativa identificável, os limites dos campos de validade de normas regularmente editadas. Se o legislador não quisesse incluir o ICMS na base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins), o teria expressamente nomeado como uma das exclusões da receita bruta, como o fez com o IPI e com o ICMS devido na condição de substituto.

De outra parte, descabe ao julgador administrativo perquirir se no faturamento, expresso pela receita bruta, base de cálculo eleita pela lei, há valores que se destinam, seja para o pagamento de impostos, seja para quaisquer outros fins. Admitir o contrário, inclusive, conduz à própria desnaturação da base de cálculo legal, eis que, obviamente, no faturamento da pessoa jurídica é que se encontram as receitas que, em última análise, farão frente a todos os dispêndios suportados, seja a título de tributos, seja de custos ou despesas. Prevista a incidência das contribuições sobre o faturamento definido na lei, em instância administrativa não há outra medida a ser observada, senão a obediência à norma legal.

Os órgãos julgadores administrativos não têm competência para apreciar questões que versem sobre a inconstitucionalidade de atos legais. Assim, como não há previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins), estando o assunto disciplinado em disposição literal de leis regularmente editadas, não podem as instâncias administrativas, pelo caráter vinculado de sua atuação, estender sua apreciação para o campo das questões relacionadas com a legalidade ou constitucionalidade de qualquer ato legal, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, condições que não se apresentam neste caso.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal proferiu decisão sobre o tema em 15/3/2017, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR (com repercussão geral reconhecida), fixando a tese de que **o ICMS não compõe a base de cálculo de referidas contribuições.**

Para trazer luzes à questão, socorro-me de fragmento do Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3302-007.177, de 23 de maio de 2019, de redação do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho:

A respeito da inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, é de conhecimento notório que o Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706, com repercussão geral reconhecida, decidiu que o ICMS não integra a base de cálculo das famigeradas contribuições.

Contra a decisão proferida no RE 574.706, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios da decisão, pleiteando a modulação temporal dos seus efeitos e realizou outros questionamentos, em especial, se o valor a ser excluído é somente aquele relacionado ao arrecadado a título de ICMS e/ou se o valor a ser excluído da base de cálculo abrange, além do arrecadado, aquele destacado em Notas Fiscais de Saída, sendo que referidos questionamentos aguardam sua análise e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.

Entretanto, em que se pese inexistir trânsito em julgado da decisão proferida pela Suprema Corte, entendo que se tornou definitiva a matéria quanto ao direito do contribuinte ao menos de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS a parcela do ICMS pago ou a recolher, restando àquela Corte apenas decidir se o direito de exclusão será concedido em maior extensão, abrangendo, além do arrecadado, aquele destacado em Notas Fiscais de Saída.

A respeito do direito do contribuinte excluir da base de cálculo do PIS/COFINS a parcela do ICMS pago ou a recolher, matéria está incontroversa no RE 574.706, temos a **Solução de Consulta Interna n.º 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018**, emitida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de calculo da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime cumulativo ou não cumulativo de apuração, devem ser observados os seguintes procedimentos:

o montante a ser excluído da base de calculo mensal da contribuição e o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário no 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal;

considerando que na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep do período a pessoa jurídica apura e escritura de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação tributária (CST) previsto na legislação da contribuição, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de calculo mensal da contribuição;

a referida segregação do ICMS mensal a recolher, para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS, em cada uma das bases de calculo da contribuição, será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) da contribuição e a receita bruta total, auferidas em cada mês;

para fins de proceder ao levantamento dos valores de ICMS a recolher, apurados e escriturados pela pessoa jurídica, devem-se preferencialmente considerar os valores escriturados por esta, na escrituração fiscal digital do ICMS e do IPI (EFD-ICMS/IPI), transmitida mensalmente por cada um dos seus estabelecimentos, sujeitos a apuração do referido imposto; e

no caso de a pessoa jurídica estar dispensada da escrituração do ICMS, na EFD-ICMS/IPI, em algum(uns) do(s) período(s) abrangidos pela decisão judicial com trânsito em julgado, poderá ela alternativamente comprovar os

valores do ICMS a recolher, mês a mês, com base nas guias de recolhimento do referido imposto, atestando o seu recolhimento, ou em outros meios de demonstração dos valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos.

Dispositivos Legais: Lei no 9.715, de 1998, art. 2o; Lei no 9.718, de 1998, arts. 2o e 3o; Lei no 10.637, de 2002, arts. 1o, 2o e 8o; Decreto no 6.022, de 2007; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.009, de 2009;

(Grifo e negrito nossos)

Vejamos alguns dos fundamentos da referida Solução de Consulta Interna n.º 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018:

(...)

28. Fundamentado em vasta doutrina e referenciando julgamentos do próprio Tribunal, todos os votos vencedores contemplam o indicativo, a definição, de que **o ICMS pago, o ICMS a recolher, é o que não deve compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, por não ter a natureza de receita, de faturamento.

29. Há que ser registrado que a argumentação jurídica e doutrinária esposada no julgamento, **formadora da tese vencedora**, de que o que não se configura receita e, por conseguinte, não deve compor a base de cálculo das contribuições em tela, corresponde à **parcela do ICMS a recolher**, ou seja, **a parcela do ICMS a ser paga pelo contribuinte**. Resta demonstrado também nos votos divergentes, que **o cerne da questão analisada e julgada diz respeito a definir se o ICMS a recolher integra ou não a base de cálculo das contribuições**, conforme a seguir demonstrado:

(...)

31. Se depreende assim, do teor do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, submetido ao rito da repercussão geral previsto no Art. 543-B da Lei n.º 5.869, de 1973, bem como da análise de todos os votos formadores da tese vencedora, a qual definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto na sua incidência cumulativa como na incidência não cumulativa, corresponde à parcela do **ICMS a ser pago**, isto é, à parcela do **ICMS a recolher** para a Fazenda Pública dos Estados ou do Distrito Federal.

Da aplicação da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR

32. De conformidade com a legislação tributária, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, **tanto na sua incidência cumulativa quanto na incidência não cumulativa**, têm periodicidade mensal de apuração. Igualmente, o fato gerador das referidas contribuições tem natureza periódica, compondo a base de cálculo o somatório das correspondentes operações geradoras de receitas em cada mês.

33. A base de cálculo das referidas contribuições, na legislação vigente, corresponde ao total das receitas auferidas no mês, e não no momento de concretude de cada operação de venda quando da emissão de nota fiscal. Tem-se assim para as contribuições sociais em questão a definição e mensuração de uma base de cálculo única, agregada, periódica, mensal, conforme disposto na legislação de regência:

(...)

34. Sendo a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins determinada com base na receita mensal (na incidência não cumulativa), ou no faturamento mensal (na incidência cumulativa), acertado e harmonizado com a legislação, a doutrina e a estrutura tributária foi o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, na apreciação do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, de excluir da base de cálculo mensal das referidas contribuições **a parcela do ICMS a recolher**, correspondente a cada período de apuração mensal. Nenhum dos votos proferidos no julgamento conteve

citação ou referência expressa de excluir outra expressão ou valor de ICMS, como por exemplo o valor do ICMS destacado em documento fiscal, como já detalhado de forma minuciosa. Inclusive porque o valor do ICMS destacado em nota fiscal de venda não corresponde ao valor do ICMS a ser recolhido.

35. Necessariamente e conforme a legislação do referido imposto, ao término de cada período de apuração mensal, os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de vendas (débitos) terão de ser confrontados com os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de compras (créditos), para ai então se ter a definição do valor do imposto efetivamente apurado e devido no período, valor este que, conforme manifestação expressa do Supremo Tribunal Federal, não sendo receita da pessoa jurídica, não deve compor a base de cálculo das contribuições.

36. Aspecto determinante a consignar vem a ser a inadequação ou im procedência da afirmação de que a exclusão recairia sobre a parcela do ICMS destacado nas notas fiscais representativas da venda de bens e serviços (transportes e comunicações), além de ter sido rechaçada pelos próprios ministros integrantes do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, inclusive pelos juízes que não acompanharam a tese paradigmática em referência, conforme exposto nos itens 29 e 30, tem na Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a explicitação de sua impropriedade:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;
...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, **constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;**” (grifos nossos)

37. Impende aqui registrar que esta não é uma questão específica, irrelevante, um simples detalhe semântico e sem reflexo na legislação tributária, mas sim uma questão determinante, já que, na estrutura legal para a apuração do valor do ICMS a recolher mensalmente, não é o valor destacado de ICMS em cada nota fiscal de venda o **quantum** definitivo a ser recolhido, mas sim o valor calculado com base no confronto entre o somatório das notas fiscais de entradas (geradoras de crédito) e das notas fiscais de saídas (geradoras de débitos), ao término de cada período de apuração mensal do ICMS, considerados ainda outros valores a título de ajustes a débito e a crédito, bem como deduções específicas, decorrentes de benefícios e/ou incentivos fiscais eventualmente concedidos pelos Estados ou pelo Distrito Federal para, só então, se determinar o **quantum** que o sujeito passivo apurou a título de ICMS a recolher no período.

38. Nesse diapasão, resta configurado que é até possível a pessoa jurídica contribuinte de ICMS faturar e destacar valores desse imposto, correspondentes ao preço de cada mercadoria ou serviço discriminados nos diversos documentos fiscais representativos de vendas no período e, ao término do mês, não ter valor algum de ICMS a recolher, em razão de apurar saldo credor do imposto, a transportar para período futuro. Se a legislação objeto do julgamento em tela do Supremo Tribunal Federal se refere a contribuições sociais incidentes sobre a totalidade da receita do mês, segue-se que a parcela do ICMS pago ou a recolher do período é a que há de ser excluída da base de cálculo das contribuições, vez que, no entendimento firmado pela Suprema Corte, tais valores não devem ser considerados como receita da pessoa jurídica, por não se integrarem ao seu patrimônio.

39. Outro aspecto determinante que foi consignado na tese vencedora, com exemplo numérico constante no próprio voto da Ministra Cármen Lúcia, é o que demonstra que, considerando toda a cadeia de comercialização de determinado bem ou produto, o

somatório do valor do ICMS destacado nos documentos fiscais **não corresponde**, necessariamente, ao valor do ICMS a recolher para o período mensal.

(destaques do original)

Os acórdãos n.º 3302-007.164, de 23/05/2019 e n.º 3302-007.650, de 23/10/2019 são exemplos *inter plures* do acatamento da decisão de plenário do STF no RE n.º 574.706-PR, ainda não transitada em julgado, por parte desta Turma.

Posto isso, voto por **dar provimento** ao recurso voluntário, para excluir o valor do ICMS destacado da base de cálculo das contribuições e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para análise do crédito apurado pela Recorrente.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.