



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720036/2019-41
ACÓRDÃO	3402-012.816 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	NOSSA ELETRO S.A. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2015

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OBSCURIDADE.

Delimitada a controvérsia temática quanto ao debate travado no processo administrativo fiscal na decisão de segunda instância, e sendo a decisão coerente e completa à questão em litígio, não há que se falar em obscuridade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não acolher os Embargos de Declaração apresentados pela PGFN.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, Jose de Assis Ferraz Neto, Adriano Monte Pessoa (substituto[a] integral), Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que questiona no acórdão nº 3402-011.954, proferido em 19 de junho de 2024, vícios de obscuridade porque não há notícia nos autos de que o contribuinte tenha feito pedido formal e expresso, administrativo ou judicial, anterior a 15/03/2017, de exclusão do ICMS/ST da base de cálculo do PIS e da COFINS.

O despacho de admissibilidade assim dispõe:

Embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do acórdão nº 3402-011.954, proferido em 19 de junho de 2024, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

O processo foi encaminhado à Procuradoria em 09/09/2024, retornando a este Conselho em 14/10/2024, portanto, dentro do prazo de cinco dias após a intimação pessoal presumida prevista no artigo 7º, § 3º, da Portaria MF nº 527/2010.

DAS ALEGAÇÕES

Segundo a embargante, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar os EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.958.265 – SP, modulou os efeitos da decisão que reconheceu o direito pleiteado pela contribuinte. Considerando que decisão de modulação admitiu a exclusão do ICMSST da base de cálculo de PIS e Cofins a partir de 15/03/2017.

Tratando-se de uma autuação originada de um procedimento de fiscalização, não há notícia nos autos de que o contribuinte tenha feito pedido formal e expresso, administrativo ou judicial, anterior a 15/03/2017, de exclusão do ICMS/ST da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Alega que há, portanto, omissão e obscuridade quanto a esse aspecto na r. decisão ora embargada.

DO CABIMENTO

Embora o acórdão embargado tenha se manifestado sobre o assunto, parece-me que, de fato, restou obscuro frente às considerações da embargante. Observe o que disse o i. Relator do processo a respeito.

Pela primeira vez, o STJ modulou os efeitos da decisão:

Afetação na sessão eletrônica iniciada em 1/12/2021 e finalizada em 7/12/2021 (primeira Seção).

Vide Controvérsia n. 358/STJ. MODULAÇÃO DE EFEITOS: na linha da orientação do Supremo Tribunal Federal, firmada no julgamento da Tese

69 da repercussão geral, e considerando a inexistência de julgados no sentido aqui proposto, conforme o panorama jurisprudencial descrito neste voto, impõe-se modular os efeitos desta decisão, a fim de que sua produção ocorra a partir da publicação da ata do julgamento no veículo oficial de imprensa, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos em curso. (Acórdão publicado no DJe de 28/02/2024)

Creio que as ponderações veiculadas nos aclaratórios merecem ser esclarecidas.

CONCLUSÃO De todo o exposto, concluo que o acórdão padece do vício apontado pela Embargante. Acolho os embargados de declaração.

Retornam os autos para esta relatora com objetivo de julgar os embargos declaratórios.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

Trata-se de embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional, em que foi afirmado que houve obscuridade no acórdão recorrido quanto à interpretação e marco das datas relativas à tese sob repercussão geral, do Supremo Tribunal Federal, Tese 69, quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, bem como em relação à Tese esposada pelo Superior Tribunal de Justiça, quanto à exclusão do ICMS ST da base de cálculo das contribuições.

Pois bem, antes de adentrar as controvérsias apontadas, vale esclarecer que o auto de infração lançou parcelas relativas à exclusão do ICMS e do ICMS ST da base de cálculo das contribuições, realizadas no âmbito administrativo pelo contribuinte, **restringindo-se o debate quanto a qual ICMS (operação própria) deveria ser excluído- se o destacado ou o recolhido, e à possibilidade ou não de exclusão do ICMS ST.**

Em relação à exclusão do ICMS ST

Não há que se falar em obscuridade.

O lapso temporal não era a problemática – tão menos foi objeto de contestação pelo fisco, mas sim, o cerne da questão rondava o debate sobre a (im)possibilidade de exclusão do ICMS ST da base de cálculo das contribuições.

A decisão é clara quando afirma que i) o STJ julgou a problemática, fincando a tese através do Tema 1125, com acórdão publicado em 28 de fevereiro de 2024, que possibilitou a exclusão do ICMS ST da base de cálculo das contribuições; ii) e que tal decisão teve como modulação de efeitos o mesmo marco traçado na Tese do Século – Tema 69, STF, afirmando de

forma categórica “...impõe-se modular os efeitos desta decisão, a fim de que sua produção ocorra a partir da publicação da ata do julgamento no veículo oficial de imprensa, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos em curso.”

Ou seja, constatado no processo que houve a exclusão do ICMS ST no âmbito administrativo, através do procedimento ocorrido na sistemática dos pedidos de compensação, ressarcimento e restituição, em data anterior ao julgamento de mérito proferido pelo STJ quanto à tese que possibilita a exclusão do ICMS ST, dentro do período de recorte da modulação, a razão assistia o contribuinte em sua integralidade.

A decisão também foi clara ao delimitar a lide:

Exclusão do ICMS ST da base de cálculo do PIS e da Cofins O tema era controverso até julgamento, em sede de Recurso Repetitivo, pelo Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial nº 1.896.678, julgado em dezembro de 2023, que fincou entendimento pela possibilidade de exclusão do ICMS ST da base de cálculo das contribuições sob a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. ICMS-ST. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA. SUBSTITUÍDO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. 1. O Supremo Tribunal Federal decidiu, em caráter definitivo, por meio de precedente vinculante, que os conceitos de faturamento e receita, contidos no art. 195, I, "b", da Constituição Federal, para fins de incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS, não albergam o ICMS (RE 574.706/PR, Rel. Ministra CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, DJe 02/10/2017), firmando a seguinte tese da repercussão geral: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS” (Tema 69). 2. No tocante ao ICMS-ST, contudo, a Suprema Corte, nos autos do RE 1.258.842/RS, reconheceu a ausência de repercussão geral: “É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à inclusão do montante correspondente ao ICMS destacado nas notas fiscais ou recolhido antecipadamente pelo substituto em regime de substituição tributária progressiva na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS” (Tema 1.098). 3. O regime de substituição tributária – que concentra, em regra, em um único contribuinte o dever de pagar pela integralidade do tributo devido pelos demais integrantes da cadeia produtiva – constitui mecanismo especial de arrecadação destinado a conferir, sobretudo, maior eficiência ao procedimento de fiscalização, não configurando incentivo ou benefício fiscal, tampouco implicando aumento ou diminuição da carga tributária. 4. O substituído é quem pratica o fato gerador do ICMS-ST, ao transmitir a titularidade da mercadoria, de forma onerosa, sendo que, por

uma questão de praticidade contida na norma jurídica, a obrigação tributária recai sobre o substituto, que, na qualidade de responsável, antecipa o pagamento do tributo, adotando técnicas previamente estabelecidas na lei para presumir a base de cálculo. 5. Os contribuintes (substituídos ou não) ocupam posições jurídicas idênticas quanto à submissão à tributação pelo ICMS, sendo certo que a distinção entre eles encontra-se tão somente no mecanismo especial de recolhimento, de modo que é incabível qualquer entendimento que contemple majoração de carga tributária ao substituído tributário tão somente em razão dessa peculiaridade na forma de operacionalizar a cobrança do tributo. 6. A interpretação do disposto nos arts. 1º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 e 12 do Decreto-Lei n. 1.598/1977, realizada especialmente à luz dos princípios da igualdade tributária, da capacidade contributiva e da livre concorrência e da tese fixada em repercussão geral (Tema 69 do STF), conduz ao entendimento de que devem ser excluídos os valores correspondentes ao ICMS-ST destacado da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo substituído no regime de substituição progressiva. 7. Diante da circunstância de que a submissão ao regime de substituição depende de lei estadual, a indevida distinção entre ICMS regular e ICMS-ST na composição da base de cálculo das contribuições em tela concederia aos Estados e ao Distrito Federal a possibilidade de invadir a competência tributária da União, comprometendo o pacto federativo, ao tempo que representaria espécie de isenção heterônoma. 8. Para os fins previstos no art. 1.036 do CPC/2015, fixa-se a seguinte tese: "O ICMSST não compõe a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, devidas pelo contribuinte substituído no regime de substituição tributária progressiva." 9. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, provido.

A partir desse julgamento, firmou-se a tese no tema 1125: "O ICMS-ST não compõe a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS devidas pelo contribuinte substituído no regime de substituição tributária progressiva."

Pela primeira vez, o STJ modulou os efeitos da decisão:

Afetação na sessão eletrônica iniciada em 1/12/2021 e finalizada em 7/12/2021 (PrimeiraSeção). Vide Controvérsia n. 358/STJ. MODULAÇÃO DE EFEITOS: na linha da orientação do Supremo Tribunal Federal, firmada no julgamento da Tese 69 da repercussão geral, e considerando a inexistência de julgados no sentido aqui proposto, conforme o panorama jurisprudencial descrito neste voto, impõe-se modular os efeitos desta decisão, a fim de que sua produção ocorra a partir da publicação da ata do julgamento no veículo oficial de imprensa, ressalvadas as ações judiciais e

os procedimentos administrativos em curso. (Acórdão publicado no DJe de 28/02/2024)

Nesse sentido, considerando a possibilidade da exclusão do ICMS ST da base de cálculo das contribuições, mediante existência de procedimento administrativo anterior à decisão do STJ, no Tema 1125, em obediência à modulação de efeitos, voto por dar provimento a este tópico, para excluir tais exações do lançamento.

Muito me estranha terem sidos acolhidos e admitidos os embargos, porque em mínimo exercício retórico de raciocínio lógico, não faria qualquer sentido instaurar litígio sobre a exclusão do ICMS ST, senão tivesse sido tal parcela excluída administrativamente antes do marco da modulação de efeitos, especialmente porque o período objeto da fiscalização foi 2016 a 2018.

Não só ficou bem claro no acórdão embargado o recorte que trazia qual era o tema controverso – se havia possibilidade jurídica de exclusão do ICMS ST sem qualquer menção ao recorte temporal da modulação dos efeitos, há de se considerar também que não faz nenhum sentido racional a afirmativa posta em sede de embargos, tão menos – e mais absurdo ainda, sua acolhida.

A utilização indevida de embargos de declaração, pelo menos no judiciário, causa multa legal pelo intuito protelatório posto no remanejo desnecessário desse recurso, e me valho dessa afirmativa apenas para reflexão deste Tribunal quanto ao atendimento e respeito aos princípios do devido processo legal e da duração razoável do processo administrativo quando da análise de admissibilidade de embargos que de forma evidente são opostos de forma desnecessária.

Conclusão

Isto posto, e devidamente demonstrado que não houve obscuridade, voto por não acolher os embargos de declaração apresentados pela PGFN.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro