



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720572/2018-66
ACÓRDÃO	3302-014.814 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TK3 INDUSTRIA E COMERCIO DE EQUIPAMENTOS ESPORTIVOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. REPERCUSSÃO GERAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO. CASO CONCRETO

Ausência de comprovação do direito no caso concreto. Documentação insuficiente para demonstrar o crédito pleiteado pela contribuinte. Aplicação do art. 373, II, do Código de Processo Civil ao processo administrativo. Ônus da prova incumbido ao contribuinte. Manutenção da decisão de primeira instância que negou o crédito, diante da não comprovação de sua existência. Manutenção do auto de infração.

DA NÃO CONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO. CASO CONCRETO.

REsp nº 1.221.170/PR, de 22/02/2018. Deve-se identificar os créditos que atenda aos critérios da essencialidade e relevância destes dentro do processo produtivo da Recorrente, como indicou o citado do Acórdão do STJ. Ônus da prova incumbido ao contribuinte. Manutenção da decisão de primeira instância que negou o crédito, diante da não comprovação de sua existência.

BASE DE CÁLCULO. ISS. TEMA SOB APRECIÇÃO DO STF.

ISS. INCLUSAO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/Pasep E DA COFINS. Conceito de faturamento. Existência de Repercussão Geral. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições com base em alegação de inconstitucionalidade; e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a Conselheira Francisca das Chagas Lemos (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Renato Pereira de Deus.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração no valor de R\$ 18.165.649,78, lavrado em 28.01.2019, relativos à glosa sobre os créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o financiamento da seguridade social – COFINS (fls. 1050 -1084), referente a insuficiência de recolhimento; e da contribuição para o PIS/Pasep, em desacordo com os preceitos legais (fls. 1014-1048).

No Termo de Constatação e de Verificação Fiscal (fl. 989-1012), consta que a Recorrente tem como objeto a fabricação de bicicletas e triciclos não motorizados, peças e acessórios e a manutenção e reparação de equipamentos e, nos anos de 2014 e 2015, realizou vendas tributadas pelo regime NÃO-CUMULATIVO do PIS/Pasep e da COFINS. A Fiscalização analisou as Notas Fiscais eletrônicas por ele emitidas e apurou valores divergentes de receita para o período referido.

De acordo com o Termo de Constatação, na memória de cálculo que fundamenta as informações prestadas no SPED EDF CONTRIBUIÇÕES, a Recorrente realizou a soma de VENDAS DE MERCADORIAS, VENDAS DE SERVIÇOS E DEVOLUÇÕES DE COMPRAS para a composição da BASE DE CÁLCULO para a apuração de débitos de PIS/Pasep e COFINS.

Na análise dos créditos declarados pelo Recorrente, a fiscalização concluiu:

1. A soma dos valores de PIS/Pasep e COFINS nas NFs de créditos apresentava total inferior ao total declarado em SPED-EFD CONTRIBUIÇÕES;
2. Na memória de cálculo dos créditos de PIS/Pasep e COFINS, alguns valores eram divergentes dos valores das contribuições encontrados nas NFs eletrônicas;
3. Os dados da memória de cálculo dos créditos foram comparados com as NFs eletrônicas de créditos extraídas pela Fiscalização e foram confirmadas apenas as NFs coincidentes com as informações fornecidas pela Recorrente;
4. Dos cálculos apresentados pela Recorrente, muitos valores estavam desacompanhados dos documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar tais créditos (como é o caso dos Serviços tomados - CFOP 0);

Foram considerados os valores destacados de PIS/Pasep e COFINS nas NFs extraídas pela Fiscalização no sistema SPED NF-e, apurando-se créditos, contemplando, principalmente, os serviços tomados de transportes/fretes, compras de matéria-prima, aquisição de insumos, compra para comercialização, compra para industrialização, devolução de vendas, importações de bens para revenda, entre outras operações que geraram créditos das contribuições permitidas por lei.

Por sua vez, o valor não comprovado de créditos foi glosado pela Fiscalização. Foram, assim, identificadas divergências injustificadas entre os valores devidos do PIS/Pasep e da COFINS apurados pela Fiscalização com base nos registros contábeis e fiscais, e os declarados em DCTF e pagos (antes do início da ação fiscal), divergências essas passíveis de lançamento por INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTOS.

A Recorrente apresentou Impugnação em 26.02.2019 (fl. 1103 -1114) alegando os seguintes pontos:

1. DA NÃO CONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS: Alegou que a fiscalização desconsiderou inúmeras notas fiscais, que retratam operações que geram créditos de PIS/Pasep e COFINS, em todos os meses objeto da autuação, bem assim das cópias das notas fiscais que lhes deram suporte, relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2014;
2. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS – INCONSTITUCIONALIDADE: Em longo arrazoado, alegou que a base de cálculo considerada pela Fiscalização não contemplou a exclusão do ICMS da

base de cálculo das contribuições, o que é legítimo; tratou do Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, o que significa a nulidade da autuação, em razão da constituição do PIS e da COFINS, com a inclusão do ICMS na base de cálculo de referidas contribuições;

3. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS: Alegou que pelos mesmos fundamentos externados no tópico anterior, o ISSQN também não compõe a receita bruta dos contribuintes, não podendo ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS. Colacionou jurisprudência do TRF-3ª, AMS 00043005720164036100/SP; TRF-5ª, AC 08132071120174058100/CE; TRF-2ª, APELREEX 01613925220154025101/RJ.

Fez juntada de documentos comprobatórios que complementam a impugnação em 26.02.2019. (fls. 1744)

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) em sessão de 30.07.2019 proferiu acórdão 14-97.139 - 4ª Turma da DRJ/POR, mantendo o crédito tributário glosado, cuja ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

BASE DE CÁLCULO. ICMS. RE 574706/PR.

A aplicação do RE 574706/PR ao julgamento administrativo de primeira instância depende de manifestação expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional.

BASE DE CÁLCULO. ISS.

O ISS integra a base de cálculo da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

BASE DE CÁLCULO. ICMS. RE 574706/PR.

A aplicação do RE 574706/PR ao julgamento administrativo de primeira instância depende de manifestação expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional.

BASE DE CÁLCULO. ISS.

O ISS integra a base do cálculo da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

PROVA. Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos argumentos com os elementos apresentados.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

A 4ª Turma da DRJ/POR, em 30.07.2019 proferiu o Acórdão 14-97.139 (fl. 4459-4467), em que destacou os pontos:

- BASE DE CÁLCULO. ICMS. RE 574706/PR. A aplicação do RE 574706/PR ao julgamento administrativo de primeira instância depende de manifestação expressa da Procuradoria da Fazenda Nacional: Sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições,

não há como, na esfera administrativa, permitir exclusões da base de cálculo da contribuição sem que estejam expressamente previstas na legislação de regência.

- BASE DE CÁLCULO. ISS: O ISS integra a base do cálculo da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep.

- PROVA. Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos argumentos com os elementos apresentados.

Destacou ainda que as notas fiscais apresentadas, referem-se apenas ao período de janeiro a setembro de 2014, as dos demais meses (outubro de 2014 a dezembro de 2015) sequer foram apresentadas, apesar da "promessa" da Impugnante.

A Recorrente tomou ciência por abertura de mensagem do Acórdão em 09.09.2019 (f. 4486) e apresentou Recurso Voluntário em 02.10.2019 (fl. 4490 -4504), oportunidade em que refutou os pontos que seguem:

1. - DA NÃO CONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS: Alegou que a fiscalização desconsiderou inúmeras notas fiscais que retratam operações que geram créditos de PIS/Pasep e COFINS, "sem indicar quais seriam essas notas fiscais e a razão de tais despesas/gastos gerarem direito ao crédito". Que explicitou, de forma clara, que todas as notas fiscais por ela juntadas à impugnação contemplam operações que geram créditos de PIS e COFINS. Arguiu que não há que se falar em preclusão do direito, fazendo a juntada de notas fiscais e planilhas, norteadas pelo princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Tais documentos devem ser levados em consideração no julgamento do Recurso;
2. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO E DA COFINS E DO PIS – INCONSTITUCIONALIDADE: Reiterou os argumentos apresentados na Impugnação, afirmando que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS;
3. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS: Reiterou os argumentos apresentados na Impugnação.

Alo final, requereu seja procedida sua intimação acerca da data e hora do julgamento, a fim de realizar sustentação oral das razões do presente recurso.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DAS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE**A) DA NÃO CONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/PASEP e COFINS**

A decisão exarada pelo Acórdão nº 14-97.139 - 4ª Turma da DRJ/POR rejeitou a alegação da Recorrente sobre a Fiscalização não considerar a totalidade dos créditos apresentados em documentação idônea, por entender que não houve a comprovação do direito a créditos da não cumulatividade além daqueles admitidos pela fiscalização. Acrescentou que a questão da prova é fundamental no âmbito administrativo, coletando doutrina que enfatiza a importância dos elementos probatórios, em especial, sobre estabelecer uma relação de implicação entre os documentos apresentados e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento, pois não é suficiente simplesmente acostar documentos sem a necessária implicação deles decorrente.

Importante ressaltar que a decisão da DRJ/POR tomou por base a premissa de que as exclusões da base de cálculo são exaustivas, ou seja, **somente podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição os valores discriminados na lei**, sendo vedadas novas exclusões que não as previstas no texto legal, não havendo outra possibilidade de composição da base de cálculo que não seja aquela prevista em lei. (fls. 4466): *“Assim, sobre toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica incidirão as contribuições não cumulativas, podendo ser deduzidos da base de cálculo somente os itens expressamente permitidos pela lei, tais como valores referentes à reversão de provisões e à venda de ativo permanente”*.

O raciocínio está correto. No entanto, no tocante ao cálculo de créditos, considerando a necessária comprovação da documentação fiscal e demais requisito exigidos na legislação, é preciso ponderar sobre o teor do **REsp nº 1.221.170/PR, em 22/02/2018**, sob o rito previsto para os Recursos Repetitivos, em que o **Superior Tribunal de Justiça decidiu que o conceito de insumos**, no âmbito do PIS/Pasep e da COFINS, deve se pautar pelos critérios da

essencialidade e relevância dos produtos adquiridos em face à atividade econômica desenvolvida pela empresa.

Assim, o STJ definiu que se mostram ilegais a orientação restrita contidas nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto extrapolaram as disposições das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tendo adotado a **orientação intermediária, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo ("teste de subtração")**, prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade e da pertinência.

As premissas definidas pelo STJ foram adotadas pelo **PARECER COSIT/RFB nº 05, de 17.12.2018**, conforme EMENTA:

ASSUNTO. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Como bem explicitado no **PARECER COSIT/RFB nº 05, de 17.12.2018**, aplicar o critério da essencialidade corresponde a identificar o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Aplicar o critério da relevância para fins de definir insumo, corresponde a identificar o item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

De todo modo, a orientação final é de que ao aplicar-se os critérios da essencialidade e relevância, **há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.**

Para o caso sob análise, para a correta identificação do procedimento deve-se identificar os créditos que atenda aos critérios da essencialidade e relevância destes **dentro do processo produtivo** da Recorrente, como indicou o Acórdão do STJ.

Com razão a Recorrente. O Auto de Infração lavrado em 28.01.2019, nesse contexto, deve ser recalculado observando o teor do **REsp nº 1.221.170/PR, em 22/02/2018. No cálculo a ser efetuado deverão ser consideradas aquelas aquisições que representam essencialidade e relevância no processo da Recorrente.**

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

B) DOS CRÉDITOS DA EMPRESA DECORRENTES DA INDEVIDA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/Pasep E DA COFINS

Na mesma linha descrita no item anterior, e em longo arrazoado, a Recorrente alegou que a base de cálculo considerada pela Fiscalização **não contemplou a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições**, sendo o procedimento legítimo, por força de interpretação baseada em doutrina apontada em suas razões e fundamentos.

Do mesmo modo, a decisão da 4ª. Turma da DRJ/FNS **apontou o equívoco da Recorrente ao atribuir que por dever de ofício a fiscalização deveria fazer tais ajustes na base de cálculo da Contribuições, cabendo ao contribuinte efetuar o cálculo e submetê-lo a fiscalização.** Além disso, arguiu que quem pleiteia o desconto deve provar a existência do direito creditório, contextualizando os elementos de prova que evidenciam o indébito. No entanto, trata-se de autuação, em que a competência é matéria privativa da autoridade administrativa nos termos do art. 142, do CTN.

Também nesta matéria houve decisão por parte do Poder Judiciário, decidida pelo **Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) no. 574.706/PR**, julgado em 15.03.2017, consoante ementa que segue:

*EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. **Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.***

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CRJ) formulou, no **Parecer SEI nº 7.698/2021/ME, de 24.05.2021**, orientações preliminares à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, com o intuito de iniciar a adequação, normativa e procedimental, **para cumprimento da tese fixada no julgamento do STF a partir do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR**.

(...)

14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei nº 10.522/2002, de maneira que não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo.

15. Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e

garante máxima efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente. (Grifei)

No mesmo sentido, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publicou o **Parecer SEI Nº 14483/2021/ME, em 28.09.2021**, após extenso arrazoado, conclui e encaminhou o que segue:

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

(...)

b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais; (...)

e) Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;

f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS; (...) (Grifei)

O Recurso Extraordinário RE 1.452.421/RG/PE, julgado pelo Tribunal Pleno do STF em 22.09.2023, admitido em Repercussão Geral com o tema 1279, tratou da **modulação dos efeitos do RE 574.706/PR**, definindo o marco temporal a partir de 15 de março de 2017. Consta da EMENTA:

1. O marco temporal da modulação dos efeitos da decisão proferida nos embargos de declaração no RE 574.706/PR, Tema 69, Rel. Min. Cármen Lúcia, na qual se afastou o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, a partir de 15.3.2017, atinge o fato gerador do tributo, e não a data do lançamento, recolhimento ou pagamento.

2. Recurso extraordinário provido. 3. Fixada a seguinte tese: Em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017. (Grifei).

Como se observa, foi fixada tese pelo Pleno do STF, em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, pela qual não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017.

Tratando sobre o mesmo tema, houve o julgamento em 26.02.2024 de Agravo Regimental no Recurso Extraordinário (RE 1.233.430 AgR), pela Segunda Turma do STF, enfatizando que deverá ser excluído da base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS o ICMS destacado, além de fixar que as decisões proferidas pelo Excelso STF com repercussão geral possuem efeito vinculante e eficácia *erga omnes*, devendo ser aplicadas todos os órgãos do Poder Judiciário, sob pena de formação de coisa julgada inconstitucional.

A matéria foi tratada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que julgou o Acórdão nº 9303-013.405, Sessão do dia 16/11/2022, conforme ementa:

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG. O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, **deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.***

Para o caso sob análise, observa-se que os eventos ocorreram no período de 01.01.2014 a 31.12.2015, portanto, anteriores a data limite definida pelo Supremo Tribunal Federal.

Nos termos do art. 99 do Regimento Interno do Carf (RICARF), Portaria MF nº 1.634, de 21.12.2023: “As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

O art. 26 do Decreto no. 70.235, de 06.03.72, determinou o seguinte:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (...)

Com razão a Recorrente. O Auto de Infração, nesse contexto, deve ser recalculado observando o teor do RE 574.706/PR, vale dizer, excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais.

Voto por dar provimento a este ponto.

C) DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/Pasep e DA COFINS

Por fim, a Recorrente reiterou os argumentos apresentados na Impugnação, no sentido de que a exemplo do ICMS, também o ISSQN deve ser excluído da base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP E COFINS.

Trata-se de matéria discutida no Recurso Extraordinário RE 592.616/RS, do Tema 118: *Inclusão do ISS na base de cálculo do Pis e da COFINS*, que teve Acórdão de Repercussão Geral julgado em 24.10.2008, indicado como representativo.

Na data da análise do presente Recurso Voluntário, **a matéria ainda se encontra em votação no Supremo Tribunal Federal, tendo recebido decisão em 28.08.2024 para suspensão do julgamento.** Veja-se ementa:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. INCLUSAO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. Conceito de faturamento. Existência de Repercussão Geral.

A lógica da tese acompanha o raciocínio desenvolvido no RE 574.706/PR, discutindo questões relacionadas ao conceito de receita para fins de tributação. No entanto, **por não se ter definido a matéria no Supremo Tribunal, e em vista da legislação vigente determinar a inclusão do ISS na base de cálculo das Contribuições, não é possível tratar da matéria**, conforme Súmula vinculante:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelo exposto, voto por não dar provimento ao Recurso Voluntário neste pedido.

III - DISPOSITIVO

Pelo exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de exclusão do ISS da base de cálculo das Contribuições com base em alegação de

inconstitucionalidade; e na parte conhecida, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, devendo a fiscalização adotar, para o cálculo do crédito, considerando a necessária comprovação da documentação fiscal e demais requisito exigidos na legislação, o teor do REsp nº 1.221.170/PR, em 22/02/2018. Relativamente a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, adotar a premissa definida pela STF no RE 574.706/PR, ou seja, excluir da base de cálculo das Contribuições ao PIS/Pasep e COFINS o valor de ICMS destacado nas notas fiscais.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Redator designado.

Não obstante toda a admiração pelo trabalho da Ilustre Conselheira Relatora, peço licença para discordar de seu entendimento quanto à possibilidade de se excluir da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais, exclusivamente no que tange ao presente caso concreto.

É clarividente o direito garantido aos contribuintes das contribuições ao PIS e à COFINS da exclusão da base de cálculo das contribuições o ICMS destacado nas notas fiscais, garantida pela decisão proferida pelo STF no RE 574.706/PR, tomada em sede de repercussão geral.

Entretando, em que pese o direito garantido pela decisão do Pretório Excelsior, no caso concreto não há prova do pretense direito por parte da contribuinte.

Toda a documentação apresentada pela contribuinte, seja quando da fiscalização, seja quando da juntada ao processo de sua impugnação, foi analisada e demonstrou-se insuficiente para a comprovação do direito.

Ressalta-se que, mesmo a grande quantidade de documentos juntada com a interposição do recurso voluntário, não tem a força de comprovar por si mesmos o crédito pleiteado pela contribuinte. Portanto, a decisão de negar o crédito pleiteado, tendo em vista a não comprovação de sua existência, está correta.

No mesmo sentido, quanto ao conceito de insumos constantes do REsp nº 1.221.170/PR, de 22/02/2018, não houve a perfeita identificação dos créditos quantos aos critérios da essencialidade e relevância, ônus atribuído ao contribuinte. A manutenção da decisão de primeira instância que negou o crédito, diante da não comprovação de sua existência, está correta.

Vale ressaltar ainda que, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil, o qual, por disposição expressa, é aplicável ao Processo Administrativo por se tratar de um processo que envolve o pedido de ressarcimento por parte do contribuinte, cabe a este a prova de seu direito. Observe-se:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Vale dizer, todos os documentos juntados aos autos pela contribuinte recorrente não tiveram o condão de afastar as conclusões trazidas pela fiscalização nos autos de infração e mantidas na decisão recorrida.

Por todas as razões acima expostas, entende este Conselheiro que a decisão de primeira instância deve ser mantida, e por consequência, mantido os autos de infração na parte relacionada à exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS o ICMS destacado nas notas fiscais.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste tópico.

Este é o meu voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Redator designado.