



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

Processo nº 10380.005173/2005-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.010 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria BASE DE CÁLCULO - PIS
Recorrente YPIOCA ÁGUAS MINERAIS IND. COM. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. REGULARIDADE.
ARTS. 142 E 146 DO CTN

Relatório fiscal que integra o auto de infração e descreve com a devida discriminação e individualização os fatos e a infração cumpre com os requisitos dos arts. 142 e 146 do CTN.

BASE DE CALCULO DO PIS. INCLUSÃO DO ICMS

A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, compõe a base de cálculo do PIS.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Relator votou por dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do PIS o ICMS e o ICMS-ST. Abriu divergência o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que negou provimento integral ao recurso. Acompanharam a divergência os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade Renato Vieira de Avila e Winderley Morais Pereira. Designado para o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

(assinatura digital)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA- Presidente Substituto.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

(assinatura digital)

PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA - Relator Designado.

EDITADO EM: 01/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovani Vieira, Renato Vieira de Avila.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 241 em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ/CE de fls. 224 que manteve o lançamento de PIS, conforme AI. de fls. 6.

Como é de costume desta Turma de julgamento deste Conselho a transcrição do relatório da decisão de primeira instância, segue integralmente para apreciação:

"Ypioca Águas Minerais Indústria e Comércio Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 07.576.952/0001-05, teve contra si lavrado auto de infração para formalização da contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, relativa aos anos-calendário de 2001 e 2002, no valor total de R\$ 108.150,91, fls. 05/15.

Às fls. 06/07 a infração apurada encontra-se assim descrita:

001 — PIS (FATURAMENTO). FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

O contribuinte, a partir das Bases de Cálculo apuradas através dos registros constantes em seus Livros Razão e Diário (cópias anexas) dos anos-calendário 2001, 2002, no que concerne aos períodos de apuração abaixo elencados, deixou de fazer o recolhimento da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) com exatidão, conforme se constatou quando do confronto dos valores apurados pelo Fisco com aqueles declarados nas respectivas DCTF's e/ou com os efetivamente recolhidos pelo contribuinte, conforme demonstrados nas planilhas anexas e partes integrantes do presente Auto de Infração (Apuração do PIS/PASEP, Apuração de Débito e Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada).

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a fiscalizada apresentou Demonstrativos das Bases de Cálculo do PIS e da COFINS (cópias anexas) relativas aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003 que, pelo histórico neles inseridos, tiveram por base os valores constantes dos Livros de Registro de Apuração de ICMS dos referidos anos.

Da análise dos supra-referidos Livros de Registro de Apuração de ICMS (cópias anexas) pode-se verificar que a contribuinte apresentou expressivos valores de saídas classificadas nos

Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) 5.96, 5.414 e 6.414, todos representativos de remessas de produtos para venda fora do seu estabelecimento e, em contrapartida, valores de entradas classificadas nos ICFOF 1.95 e 1.414, representativos de retornos de produtos remetidos para venda fora do estabelecimento do contribuinte.

Verificou-se, ainda, que a receita bruta de vendas da fiscalizada, constantes dos registros dos seus Livros Razão e Diário, corresponde à seguinte operação: soma dos valores das saídas escrituradas nos CFOP 5.11, 6.11, 5.401, 5.403 e 6.401, todos representativos de vendas de Produtos ou mercadorias; mais os valores escriturados nos CFOP 5.96, 5.414 e 6.414, representativos de remessas de produtos para venda fora do estabelecimento do contribuinte; menos os valores escriturados nos CFOP 1.95 e 1.414, representativos de retornos de produtos remetidos para venda fora do estabelecimento do contribuinte. Isto se pode ver através do confronto entre o Demonstrativo de Apuração da Receita de Vendas com base no ICMS e o Demonstrativo de Apuração da Receita de Vendas com base no Razão, referentes ao ano-calendário 2001 — anexos e partes integrantes do presente auto de infração.

De concluir-se, então, que as bases de cálculo do PIS e da COFINS constantes dos demonstrativos apresentados pela contribuinte divergem, para menos, das apuradas a partir dos registros constantes dos próprios Livros Razão e Diário supra-referidos, os quais, por sua vez, correspondem, no que tange aos valores relativos a vendas' de produtos/mercadorias, deduções de vendas e outras receitas auferidas aos valores levados às respectivas Demonstrações do Resultado, Exercício, bem como aos valores declarados nas linhas e fichas apropriadas das correspondentes Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIRO, no concernente à apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Assim sendo, mediante o Termo de Intimação Fiscal para Prestação de Esclarecimentos (cópia anexa), cientificado em 06/05/2005, solicitouse da fiscalizada a apresentação de justificativas para as' divergências verificadas entre as receitas reconhecidas e utilizadas integralmente para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL — escrituradas na contabilidade da contribuinte, e as receitas concernentes às bases de cálculo do PIS e da COFINS que contemplaram, como visto, apenas parte daquelas.

Em resposta ao Termo supra (cópia anexa), recebida em 27/05/2005 limitou-se a fiscalizada a alegar que os esclarecimentos solicitados já teriam sido objeto de disponibilização, quando da entrega do Demonstrativo da Base de Cálculo do PIS e da COFINS, documento que, segundo a contribuinte comprovaria que as exclusões realizadas teriam suporte na Lei nº9.718/98.

Processo nº 10380.005173/2005-63

Acórdão n.º 08-13.547

Deste modo, tendo em vista o acima exposto, procede-se ao presente auto de infração para a formalização da exigência do crédito tributário nele consignado.

Cientificada da autuação aos 01/07/2005 apresentou a contribuinte, aos 27/07/2005, a peça impugnatória de fls. 187/202 mediante a qual aduz, em síntese:

- as informações *colhidas a partir de documentos referentes ao ICMS foram utilizadas apenas parcialmente, o que torna absolutamente inservível dita "prova emprestada", conforme já decidido pelo 1º CC na ementa transcrita às fls. 190/191;

- ' - para fins de apuração da base de cálculo do PIS devido a predita autoridade fiscal levou em conta unicamente alguns dados extraídos de seus Livros Registro de Saídas e , Apuração do ICMS, isso em total desprezo de outras informações prestadas pela empresa;

- o auditor não considerou que a defendente é contribuinte substituta do ICMS, nos termos da legislação que regulamenta este imposto no Estado do Ceará (Decreto Estadual nº24.569/97);

- "à vista do exposto afigura-se como indubitosa a falta, de justeza das conclusões apresentadas pelo nobre autuante, razão pela qual deve ser declarada a total improcedência do auto de infração em debate";

- discorre acerca da "Tipicidade Tributária" para concluir que ` in casu não i' resto iu configurada a ocorrência da infração descrita no auto de infração ora combatido".

"Dianté de tais falhas não há como prosperar a presente autuação, que se encontra amparada t p em / dados colhidos isoladamente e considerados em total desconexão com a realidade l k, vivenciada pela defendente";

- traz à colação opinião de Celso Antônio Bandeira de Mello sobre a impossibilidade de mera suspeita constituir-se em prova, e, acrescenta que, "a precisão da lição' acima reproduzida, que se aplica in totum à presente situação fatidicamente d,es encadeada pela ilustre autoridade fiscal, dispensa maiores comentários. Logo, o auto de infração in examine (PIS) merece ser tido como absolutamente improcedente";

- o maior equívoco do autuante proveio da indevida inclusão de certos valores na base de cálculo da mencionada contribuição;

- "acontece que é apropriada legislação tributária (Lei nº 9.718/98 e posteriores alterações) que determina expressamente a exclusão de tais importâncias da incidência do PIS (ICMS-ST — Decreto Estadual nº 24.569/97; receitas de terceiro; receitas financeiras provenientes de variação cambial; outras receitas não advindas da comercialização dos pr rodutos industrializados pela empresa, etc)";

- "convém salientar, em favor da defendente, que nos domínios do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA tem predominado o entendimento segundo o qual não poderia a Lei nº 9.718/98 ter ampliado o conceito de faturamento para incluir nele receitas outras não decorrentes da comercialização de produtos e serviços (art. 3º), manifestações jurisprudenciais estas que ratificam a licitude do comportamento adotado pela impugnante no concernente à base de cálculo do PIS por ela utilizada";

- no que diz respeito às exclusões efetuadas pela defendente, desde logo cabe destacar que nem todo ingresso no caixa da empresa configura faturamento, para fins de incidência do PIS. 1 Exemplo clássico desta situação se dá com as importâncias que o "contribuinte de direito" recebe do "contribuinte de fato";

- "exemplificando melhor: os valores de ICMS não são em nenhum momento incorporados ao patrimônio da empresa, não integrando seu faturamento, uma vez que o "contribuinte de direito" (comerciante/industrial) apenas e tão somente medeia o ingresso de tais valores nos cofres do poder público, recebendo-os e repassando-os aos Estados";

- assim, mostra-se indiscutível que as somas de ICMS recebidas pela autuada devem ser totalmente excluídas da base de cálculo do PIS;

- "na verdade, na condição de autêntica receita derivada que pertence aos cofres públicos; os valores cobrados a título de ICMS não permanecem no patrimônio do industrial/comerciante. Tais quantias são entregues aos Estados-Membros (ICMS), fato este que autoriza asseverar, com o máximo de convicção, que o tributo em questão (ICMS), ontologicamente, apresenta-se como simples repasse de importância destinada a terceiro (Estados-Membros e DF)";

- diante disso, não se pode negar que a parcela relativa ao ICMS deve ser excluída da base de cálculo do PIS, porquanto dita importância não representa sequer ingressos patrimoniais. Tais quantias apenas e tão somente transitam, trafegam, passam pelo caixa do contribuinte, que desse modo, atua como simples repassador de tais quantias aos cofres públicos";

- ademais, na forma prescrita pela legislação tributária estadual, à impugnante é atribuída a condição de contribuinte substituta do ICMS, o que importa admitir que o quantum total do imposto estadual referente às operações por ela realizadas não poderia jamais integrar a base de cálculo do PIS, tal como prevê a própria legislação de regência.

É o relatório."

Essa decisão de primeira instância foi publicada com a seguinte Ementa, assim transcrita em sua integralidade:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001; 2002

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS constitui infração que autoriza, a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

LEI Nº 9.718/98. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Só podem ser aceitas como exclusões da base de cálculo das contribuições àquelas que estejam autorizadas pela legislação tributária. Enquanto o art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998 exprime o caráter bastante amplo da incidência da Cotins e do PIS/Pasep, o §2º do mesmo artigo delimita as exclusões da base de cálculo de forma estreita, quase residual.

PIS CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

A exclusão do ICMS na determinação da base de cálculo da contribuição é admitida pela legislação de regência somente quando o contribuinte revestir-se da condição de substituto tributário.

Lançamento Procedente."

Em fls. 251 este Conselho determinou em Resolução o sobrestamento dos autos, nos seguintes termos:

"O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Como se pode ver do relatório, entre as matérias tratadas neste processo está a inconformação da Recorrente contra a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS.

Esta matéria é objeto da ADC nº 18/MCDF, que teve Medida Cautelar deferida em 13 de agosto de 2008, "para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, DA Lei nº 9.718/98 ...".

Dispõe o art. 1º da Portaria CARF nº 001, de 03 de janeiro de 2012, que devem ser sobrestados os julgamentos de matérias, no âmbito deste Conselho, em que o STF tenha determinado o sobrestamento de recursos extraordinários, até o trânsito em julgado da decisão nessa matéria., como abaixo se vê:

Art. 1º. Determinar a observação dos procedimentos dispostos nesta portaria, para realização do sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em processos referentes a matérias de sua competência em que o Supremo Tribunal Federal - STF tenha determinado o sobrestamento de Recursos Extraordinários - RE, até que tenha transitado em julgado a respectiva decisão, nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Parágrafo único. O procedimento de sobrestamento de que trata o caput somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal - STF o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso.

A matéria sub oculi ajusta-se ao que encontra-se preceituado na portaria CARF, acima, pelo que deve este julgamento aguardar o desfecho a ocorrer na Suprema Corte.

Pelo exposto, voto pelo sobrestamento do presente julgamento."

Após alteração na possibilidade de sobrestamento no âmbito deste Conselho, os autos foram novamente distribuídos e pautados para julgamento, em acordo com as regras do regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

DA INCIDÊNCIA DO PIS SOBRE O ICMS E O ICMS/ST.

Verifica-se nos autos que a fiscalização utilizou-se do livro de registro de apuração do ICMS para apurar as diferenças e o contribuinte, por sua vez, alegou que as informações do fisco estadual não valeriam como provas, porque não conteriam todos os fatos e informações relativos ao PIS, assim como, por ser substituto tributário no ICMS, excluiu este imposto da base de cálculo do PIS.

Na sequência dos autos, em razão da dificuldade de identificar exatamente o que foi lançado, a contribuinte prosseguiu com sua defesa e manteve sua argumentações em

Recurso Voluntário, uma vez que a DRJ entendeu que o ICMS deveria ser inserido na base de cálculo, conforme Ementa a seguir:

"PIS CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

A exclusão do ICMS na determinação da base de cálculo da contribuição é admitida pela legislação de regência somente quando o contribuinte revestir-se da condição de substituto tributário."

Conforme fls. 251 dos autos, este Conselho determinou a diligência para que os autos ficassem sobrestados até o julgamento definitivo da ADC nº 18/MCDF, que irá tratar da inconstitucionalidade dos valores recolhidos a título de ICMS na base de cálculo das contribuições sociais.

Mas todo este andamento serviu mesmo para prestigiar o devido processo legal, porque o contribuinte foi quem surgiu com a informação de que teria extraído o ICMS/ST da base de cálculo do PIS, de forma a justificar parte da "diferença" que a fiscalização levantou.

Ademais, o contribuinte alega recolher o ICMS/ST conforme RV de fls. 241, o que, de acordo com Art. 473, inciso I, do Decreto 24.569/97, em análise conjunta com suas atividades empresariais (consulta simples de cnpj), representa a hipótese de exclusão da base de cálculo do PIS conforme IN SRF 247/2002, Art. 23, inciso IV.

Com relação a esta hipótese de exclusão também existe jurisprudência neste conselho, o que pode ser verificado no Acórdão 3401-003.261, por exemplo.

Portanto, o contribuinte excluiu de forma correta os valores do ICMS/ST da base de cálculo do PIS e não há necessidade de sobrestar o feito para a decisão definitiva da ADC nº 18/ MC DF, porque esta irá decidir sobre a incidência do PIS sobre o ICMS e não sobre o ICMS/ST, como pode ser verificado no Informativo STF 762, transcrito parcialmente a seguir:

"PLENÁRIO

Incidência da COFINS sobre o ICMS - 3

O valor retido em razão do ICMS não pode ser incluído na base de cálculo da COFINS sob pena de violar o art. 195, I, b, da CF ["Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: ... b) a receita ou o faturamento"] — v. Informativos 161 e 437. Com base nesse entendimento, o Plenário, em conclusão de julgamento e por maioria, proveu recurso extraordinário. De início, deliberou pelo prosseguimento na apreciação do feito, independentemente do exame conjunto com a ADC 18/DF (cujo mérito encontra-se pendente de julgamento) e com o RE 544.706/PR (com repercussão geral reconhecida em tema idêntico ao da presente controvérsia). O Colegiado destacou a demora para a solução do caso, tendo em conta que a análise do processo fora iniciada em

1999. Ademais, nesse interregno, teria havido alteração substancial na composição da Corte, a recomendar que o julgamento se limitasse ao recurso em questão, sem que lhe fosse atribuído o caráter de repercussão geral. Em seguida, o Tribunal entendeu que a base de cálculo da COFINS somente poderia incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou de prestação de serviços. Dessa forma, assentou que o valor retido a título de ICMS não refletiria a riqueza obtida com a realização da operação, pois constituiria ônus fiscal e não faturamento. Vencidos os Ministros Eros Grau e Gilmar Mendes, que desproviavam o recurso. O primeiro considerava que o montante do ICMS integraria a base de cálculo da COFINS por estar incluído no faturamento e se tratar de imposto indireto que se agregaria ao preço da mercadoria. O segundo pontuava que a COFINS não incidiria sobre a renda, e nem sobre o incremento patrimonial líquido, que considerasse custos e demais gastos que viabilizassem a operação, mas sobre o produto das operações, da mesma maneira que outros tributos como o ICMS e o ISS. Ressaltava, assim, que, apenas por lei ou por norma constitucional se poderia excluir qualquer fator que compusesse o objeto da COFINS.

RE 240785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, 8.10.2014. (RE-240785)."

Somado a este entendimento, o próprio conceito de faturamento (de aplicação obrigatória neste Conselho conforme disposto no Art. 62 do RICARF) proferido no âmbito do STF (Recursos Extraordinários STF 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840) deixa claro que o PIS deve incidir sobre o faturamento, sendo que o faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadoria e serviços, ou seja, o PIS não incide sobre o ICMS de uma forma geral, porque este não é "faturamento", não é receita e não tem nenhuma conexão com as atividades econômicas do contribuinte, é um mero ingresso transitório que não agrega ao patrimônio do contribuinte.

Se trata de uma questão hermenêutica e não de uma questão de "ausência de previsão expressa para exclusão do ICMS na base de cálculo do Pis cumulativo". Ainda que taxativo o rol de exclusões permitidas, a hermenêutica permite a correta avaliação dos fatos em relação à norma.

O ingresso do valor que será utilizado para pagamento do ICMS não caracteriza fato gerador e, portanto, não configura a hipótese de incidência prevista no Art. 2.º da Lei 9.718/98. 1

Sendo assim, não é possível cobrar tributo sem o surgimento da obrigação tributária principal, conforme garantia prevista no Art. 113 do Código Tributário Nacional. 2

¹ 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. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

² TÍTULO II

Tal entendimento também tem expressão neste conselho, a exemplo o voto do Conselho Augusto Fiel no Acórdão 3401003.165, que de forma concisa, abordou a obrigatoriedade da aplicação de decisão definitiva do STF neste Conselho, sendo a decisão do Recurso Extraordinário n.º 240.785, a utilizada para a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS em sinergia com a decisão do STF que estabeleceu o conceito de faturamento. Pela Ementa facilmente se conclui tal entendimento, transcrita integralmente a seguir:

"Ementa.

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE.

Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento."

Somado ao fato de que o Recurso Extraordinário n.º 240.785 é decisão definitiva (transitada em julgado em 23/02/15), proferida pelo plenário do STF e, portanto, tem aplicação obrigatória neste Conselho conforme disposto no Art. 62 do RICARF³, é importante registrar que em 15/03/17 o Supremo Tribunal Federal decidiu no julgamento do RE 574.706, com repercussão geral reconhecida, que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, portanto, não pode integrar a base de cálculo das contribuições, conforme notícia oficial transcrita a seguir:

"Quarta-feira, 15 de março de 2017

Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins é inconstitucional.

Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão nesta quarta-feira (15), decidiu que o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não integra a base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Ao finalizar o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 574706, com repercussão geral reconhecida, os ministros entenderam que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. § 1º O disposto no caput 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.

contribuições, que são destinadas ao financiamento da seguridade social.

Prevaleceu o voto da relatora, ministra Cármen Lúcia, no sentido de que a arrecadação do ICMS não se enquadra entre as fontes de financiamento da seguridade social previstas nas Constituições, pois não representa faturamento ou receita, representando apenas ingresso de caixa ou trânsito contábil a ser totalmente repassado ao fisco estadual. A tese de repercussão geral fixada foi a de que “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”. O posicionamento do STF deverá ser seguido em mais de 10 mil processos sobrestados em outras instâncias.

Além da presidente do STF, votaram pelo provimento do recurso a ministra Rosa Weber e os ministros Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello. Ficaram vencidos os ministros Edson Fachin, que inaugurou a divergência, Luís Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. O recurso analisado pelo STF foi impetrado pela empresa Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda. com o objetivo de reformar acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que julgou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições.

Votos

O julgamento foi retomado na sessão de hoje com o voto do ministro Gilmar Mendes, favorável à manutenção do ICMS na base de cálculo da Cofins. O ministro acompanhou a divergência e negou provimento ao RE. Segundo ele, a redução da base de cálculo implicará aumento da alíquota do PIS e da Cofins ou, até mesmo, a majoração de outras fontes de financiamento sem que isso represente mais eficiência. Para o ministro, o esvaziamento da base de cálculo dessas contribuições sociais, além de resultar em perdas para o financiamento da seguridade social, representará a ruptura do próprio sistema tributário.

Último a votar, o ministro Celso de Mello, decano do STF, acompanhou o entendimento da relatora de que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins é inconstitucional. Segundo ele, o texto constitucional define claramente que o financiamento da seguridade social se dará, entre outras fontes, por meio de contribuições sociais sobre a receita ou o faturamento das empresas. O ministro ressaltou que só pode ser considerado como receita o ingresso de dinheiro que passe a integrar definitivamente o patrimônio da empresa, o que não ocorre com o ICMS, que é integralmente repassado aos estados ou ao Distrito Federal.

Modulação

Quanto à eventual modulação dos efeitos da decisão, a ministra Cármen Lúcia explicou que não consta no processo nenhum pleito nesse sentido, e a solicitação somente teria sido feita da tribuna do STF pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Não

havendo requerimento nos autos, não se vota modulação, esclareceu a relatora. Contudo, ela destacou que o Tribunal pode vir a enfrentar o tema em embargos de declaração interpostos com essa finalidade e trazendo elementos para a análise."

Ainda que não transitada em julgado, esta decisão do Supremo Tribunal federal colocará fim à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, reforçando diversos precedentes judiciais deste próprio tribunal, assim como de Tribunais Regionais Federais, a exemplo os Acórdãos do TRF da 3.^a Região, de n.º 4760892, n.º 4936897 e n.º 4947108.

Também não há como completar o lançamento (em dizer que o ICMS está embutido no preço do produto por exemplo) sob a possibilidade de agressão ao critério jurídico adotado no lançamento, seja qual for, não tratou da possibilidade do Pis ou do Cofins incidir sobre o ICMS, o que configuraria o descumprimento do Art. 146 do CTN.

Portanto, merece provimento o Recurso Voluntário em toda a matéria de fundo desta lide administrativa, de forma que deve ser cancelada toda a cobrança do ICMS e o ICMS/ST na base de cálculo do PIS.

E por fim, o contribuinte alegou mas não comprovou que o lançamento considerou um montante de ICMS excluído da base de cálculo maior que o existente em uma comparação entre os livros de saída, apuração e notas fiscais.

Somente neste tópico não merece provimento a alegação do contribuinte, de forma que, o valor a ser exonerado, seja no mesmo montante lançado.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário do Contribuinte, com principal fundamento no Art. 113, 142 e 146 do CTN, assim como nas mencionadas decisões definitivas do STF, no Art. 62 do Regimento Interno deste Conselho e na jurisprudência nacional.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Voto Vencedor

Conselheiro, Paulo Roberto Duarte Moreira

Discordo do voto do relator pelas razões a seguir.

Entende que a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do Art. 3º, da Lei 9.718/98, conforme julgamentos dos Recursos Extraordinários que menciona, restringiu o

conceito de faturamento para efeitos de incidência do PIS e da Cofins sendo fundamento para a exclusão do ICMS da base de cálculo das Contribuições.

O mesmo entendimento é supedâneo para inferir que houve deficiência na descrição, discriminação e individualização dos fatos pela autoridade fiscal à luz dos arts. 142 e 146 do CTN.

A fiscalização assentou em seu relatório que o recolhimento a menor das Contribuições foi verificado e demonstrado em conformidade com as diversas operações realizadas, apontando os códigos de operação CFOP para concluir ao final a divergência apurada nas bases de cálculo de PIS e Cofins, entre os escriturado e informados em suas Declarações.

Quanto ao ICMS na base de cálculo das Contribuições, a fiscalização apontou a indevida exclusão na apuração da recorrente nas diversas planilhas elaboradas. Este tributo estadual inclui-se na base de cálculo do PIS e Cofins em razão de compor seu faturamento e inexistente qualquer dispositivo legal quanto à permissão à sua exclusão.

Ressalta-se que não foi a autoridade fiscal que o inclui na base de cálculo, vez que é a Lei que não contempla sua exclusão. Desse modo, não houve imprecisão na apuração ou inobservância aos preceitos dos arts. 142 e 146 do CTN.

Não vislumbro, portanto, qualquer ilegitimidade, deficiência ou cerceamento ao direito de defesa no procedimento fiscal.

Retornando à questão da exclusão do ICMS na base de cálculo das Contribuições por inconstitucionalidade do dispositivo legal reduzido na decisão do STF, não encontram guarida os argumentos de defesa.

Esta matéria está em análise pelo STF na Ação Declaratória de Constitucionalidade – ADC nº 18, e ainda não foi julgada por aquele tribunal.

A Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º, § 2º, I autoriza apenas a exclusão do ICMS “quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”. Em nenhum momento, porém, autoriza a exclusão do ICMS das próprias vendas.

Entendo que o ICMS integra o faturamento, que é o fato gerador do PIS e da Cofins, não havendo qualquer contrariedade à Constituição Federal, uma vez que ela mesma determina que o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Veja como está disposto no art. 155 da CF:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII cabe à lei complementar:

*i) fixar a base de cálculo, **de modo que o montante do imposto a inteiro**, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.* (grifei)

Ainda que assim não fosse, reconhecer este direito ao contribuinte implicaria afastar a aplicação de lei tributária, por inconstitucionalidade, o que não é permitido aos julgadores desta instância administrativa. Nestes termos, é o enunciado da Smula Carf nº 2:

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

Impõe-se destacar que esta Turma enfrentou a matéria acerca do ICMS das operações próprias nas bases de cálculo das Contribuições, na sessão de 17/05/2016, proferindo o acórdão nº 3201-002.171, no qual, por unanimidade de votos, decidiu pela inclusão, conforme excerto da ementa:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

DIFERENÇAS INJUSTIFICADAS ENTRE VALORES INFORMADOS E VALORES CONFESSIONADOS OU PAGOS.

Havendo diferenças não justificadas entre os valores informados em DIPJ e aqueles confessados/pagos, cabe tributá-las, fundando-se o seu lançamento em bases econômicas autênticas, representadas por receitas ou valores entranhados pelo próprio contribuinte em declarações prestadas ao Fisco Federal.

BASE DE CALCULO. INCLUSÃO DO ICMS

A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, compõe a base de cálculo da Cofins.

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2004, 01/12/2004 a 31/12/2004

DIFERENÇAS INJUSTIFICADAS ENTRE VALORES INFORMADOS E VALORES CONFESSIONADOS OU PAGOS.

Havendo diferenças não justificadas entre os valores informados em DIPJ e aqueles confessados/pagos, cabe tributá-las, fundando-se o seu Lançamento em bases econômicas autênticas, representadas por receitas ou valores entranhados pelo próprio contribuinte em declarações prestadas ao Fisco Federal.

BASE DE CALCULO. INCLUSÃO DO ICMS

A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ICMS, compõe a base de cálculo do PIS.

(...)

Recurso Voluntário Negado

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo. (Acórdão nº 3201-002.171, processo nº 15983.001406/200826. Relator cons. Winderley Moraes Pereira. Sessão de 17/05/2016)

No mesmo sentido a Câmara Superior de recursos fiscais deste CARF apreciou a matéria e prolatou o acórdão nº 9303-003.549, sessão de 17/03/2016:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

Cofins. Base de Cálculo. Exclusão ICMS.

Por se tratar de imposto próprio, que não comporta a transferência do encargo, a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS. Precedentes do STJ (Súmulas nºs 68 e 94).

Às autoridades administrativas e tribunais que não dispõem de função legislativa não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, benefícios de exclusão da base de cálculo do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador não contemplou com a vantagem. A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS. (Acórdão nº 9303-003.549, processo nº 13971.005448/201064. Relator designado cons. Gilson Macedo Rosenburg Filho. Sessão de 17/03/2016)

Por fim, em relação ao ICMS na condição de substituto tributário a decisão recorrida deixou claro que a fiscalização exonerou-o da base de cálculo do PIS e da Cofins (fl. 234):

Com relação ao ICMS/Substituição Tributária observa-se que a fiscalização considerou referida exclusão em relação aos valores contabilizados a este título pela empresa, conforme se comprova da planilha de fls. 17 e do Livro Razão às fls. 111.

Diante do exposto, voto para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Paulo Roberto Duarte Moreira

