ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10480.730851/2014-92

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

Processo nº	10480.730851/2014-92
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-004.525 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2018
Matéria	PIS/PASEP E COFINS
Recorrente	BCI BRASIL CHINA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ.

Transitou em julgado decisão do STJ, no Recurso Especial nº 1144469/PR, sob a sistemática de recurso repetitivo, que deu pela inclusão do ICMS na base de cálculo da PIS/Pasep e da Cofins, de observância obrigatória por este Conselho, nos termos do seu Regimento Interno.

Já o STF, entendeu pela não inclusão, no Recurso Extraordinário nº 574.706, que tramita sob a sistemática da repercussão geral, mas de caráter não definitivo, pois pende de decisão embargos de declaração protocolados pela Fazenda Nacional, elemento necessário à vinculação deste CARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

PIS/PASEP E COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins as mesmas razões de decidir aplicáveis à PIS/Pasep, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria qualificada de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen. O Conselheiro Ari Vendramini votou pelas conclusões.

José Henrique Mauri - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-54.571, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

> Trata-se de Impugnação, fls. 1.680/1.994, 5.879/15.920, interposta aos 13/11/2014 em face dos Autos de Infração relativos à COFINS e à contribuição para o PIS/PASEP, devidas pela sistemática não-cumulativa (fls. 03/11 e 12/21), cientificados à autuada aos 14/10/2014 (fls. 27/29), atinentes aos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, nos seguintes valores: [...]
>
> 2. No que interessa às contribuições aqui tratadas, o Relatório Fiscal de fls. 15/25 diz que o sujeito passivo não efetuara, relativamente ao ano de 2011, qualquer pagamento dos tributos examinados, tendo alegado, no curso do procedimento fiscal, que "não realizou recolhimento referente às Contribuições de PIS e COFINS devida pelos comerciantes varejistas onde deveria ter realizado através da substituição tributária"– explicação que a

autoridade fiscal não acatou, pois a contribuinte exerce a atividade de comércio atacadista de motocicletas e "a substituição tributária alcança, exclusivamente, as vendas feitas a comerciantes varejistas, não sendo aplicável às vendas efetuadas a comerciantes atacadistas, hipótese em que a contribuição é devida em cada uma das sucessivas operações de venda do produto, em conformidade como o disposto no Decreto nº 4.524/2002, art. 5º, § 2º e na IN SRF nº 247/2002, art. 5º, parágrafo único, inciso II".

3. Em face do exposto, a autoridade fiscal procedeu ao levantamento das contribuições devidas, que foram exigidas de ofício.

4. Na impugnação, após dizer ser tempestiva a Impugnação, a contribuinte levanta nulidade, pois "o processo de fiscalização do qual resultou o Auto de Infração ora combatido está eivado de nulidade insanável; e além disso, a própria autuação fiscal também é manifestamente nula, por ter sido deficientemente motivada e instruída, prejudicando o direito de defesa da Impugnante".

5. Diz que ação fiscal, iniciada aos 02/12/2013 e encerrada aos 14/10/2014, não foi concluída no prazo de 120 dias da ciência do início da fiscalização, no que desatendeu o art. 11, I, da Portaria RFB n° 1.687, de 17/09/2014, e ressalva que *in casu* seria indefensável a alegação de que o referido prazo poderia ser prorrogado, pois o Termo de Ciência de Continuidade da Ação Fiscal apenas fora emitido aos 14/06/2014, ou seja, "a prorrogação só foi formalizada e cientificada ao contribuinte quando o processo de fiscalização já havia sido inquinado de nulidade".

6. No mérito, faz referência à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições em testilha, matéria bastante conhecida, e, por isto, este Relator reputa dispensável alongamento.

7. Em seguida, passa a questionar a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições autuadas, que reputa ofensiva à disposição no art. 110, do CTN, e, após remeter-se ao julgamento sobre a questão no RE nº 240.785/MG, assevera que "No caso sob exame do STF, discute-se a ofensa perpetrada pelas Leis n° 10.637/02 e 10.833/03 ao art. 195, I, da CF/88 que, ao permitir a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, violou norma de hierarquia superior; ou seja, transmudou teratologicamente o conceito constitucionalizado de faturamento, tolhendo a supremacia que lhe é própria. O fato de o contribuinte da COFINS não faturar o ICMS, na medida em que este tributo não se traduz em qualquer acréscimo patrimonial, implica o falecimento da pretensão de se exigir sua inclusão na base de cálculo da contribuição em comento".

8. Pondera que **"**o conceito de receita, assim como o de faturamento, pressupõe a agregação de direitos ou dinheiro ao patrimônio do contribuinte em caráter definitivo" e que, sob pena de se amesquinhar o princípio da tipicidade cerrada, "o ingresso de valores em caráter transitório e não destinados a acrescer o patrimônio não pode ser qualificado como faturamento e nem mesmo receita, afastando-se, consequentemente, da base de cálculo do PIS e da COFINS. É o caso, e.g., do ICMS pago em operações

de produção e circulação de mercadorias, entre eles os produtos alimentícios. É que, seja receita bruta ou faturamento a base de cálculo eleita pelo legislador, o ICMS não representa qualquer acréscimo patrimonial para o contribuinte, configurando, em verdade, receita dos Estados".

9. Acrescenta que a inclusão do ICMS na base de cálculos das contribuições altercadas representa superposição de incidências sobre o mesmo substrato econômico, o que, na visão da defendente, representa bitributação, que ocorre quando "duas pessoas políticas, à míngua de permissivo constitucional, instituem tributos distintos sobre idêntica base de cálculo, a refletir 'efeito cascata' decorrente da sobreposição de incidências sobre uma mesma base econômica".

10. Fala que a CF/88 conferiu aos Estados e ao Distrito federal a competência para instituir o ICMS (art. 155, II, da CF/88), tomando-se o valor da operação (preço da mercadoria) como base de cálculo, bem como atribuiu à União competência para exigir contribuições destinadas à Seguridade Social incidentes sobre o faturamento ou a receita das empresas (art. 195,1, "b", da CF/88).

11. Diz que "os conceitos de preço da mercadoria e faturamento, embora semelhantes, não se confundem", pois "o valor da operação compreende, além de remuneração pelas mercadorias vendidas (preço), o valor do próprio ICMS1[1], cujo custo é repassado ao consumidor final. Faturamento, por sua vez, é o conjunto de direitos e valores que se incorporam ao patrimônio do contribuinte em contraprestação por operações de venda de mercadorias e prestação de serviços, não incluindo o ICMS destacado na fatura. Logo, a base de cálculo do ICMS, ao contrário da do PIS/COFINS, pode ser composta por valores que não se integram ao patrimônio do contribuinte, sendo repassados ao consumidor final".

12. Articula que "a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS reflete a indevida equiparação entre suas bases imponíveis; denotando a sobreposição de incidências tributárias sobre o valor da operação de venda, materialidade esta mais abrangente que as noções de receita e faturamento", e, assim, "admitir a pretensa equiparação das bases de cálculo do PIS/COFINS e do ICMS importa em tributação inconstitucional, por estar expressamente afastada dos limites de competência tributária privativa da União Federal".

13. Complementa que "a malsinada desvirtuação da base de cálculo do ICMS afronta o princípio da capacidade contributiva, inserto no artigo 145, §1°, da Carta Magna", pois "Por força do princípio da capacidade contributiva, o legislador só pode fazer incidir a tributação onde haja efetiva sinalização de riqueza pelo contribuinte. No caso vertente, a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS significa, indubitavelmente,

[1] A base de cálculo do ICMS é o valor da operação final e não o importe da mercadoria, daí porque o imposto incide sobre o seu próprio montante." STJ, REsp 782136/SP, Relator: Min. Humberto Martins, Órgão Julgador: Segunda Turma, Julgado em 12/09/2006, DJ 22.09.2006 p. 253.

tributar riqueza inexistente, eis que o ICMS destacado na nota fiscal não é vantagem para o contribuinte, que terá de recolhê-lo aos cofres públicos. Por essa razão, o valor destacado a título de ICMS (receita de terceiro) há de ser deduzido da base de cálculo da COFINS e do PIS, sob pena de se ter uma base de cálculo mais ampla do que o fato jurídico tributário".

14. Em face das razões alinhadas acima, requereu a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

15. Na sequência, articula que a multa de 75% aplicada teria caráter confiscatório, fazendo remissão ao julgamento do STF nos RE 582.461/SP e 560.865/SP, que tratam de multa moratória.

16. Em face do exposto, requereu: (**i**) o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração, "seja porque é resultante de processo de fiscalização totalmente viciado desde a sua origem, seja porque foi deficientemente motivado e instruído, em nítido prejuízo ao direito de defesa da Impugnante"; (**ii**) a exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS; (**iii**) a redução da multa exigida para 20%. Pugnou, ainda, por produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada de novos documentos.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. DESCABIMENTO.

Ressalvado o caso de imposto devido por substituição tributária, é descabida a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A base de cálculo da cobrança da contribuição cobrada pelo regime nãocumulativo não padece da inconstitucionalidade atinente ao alargamento declarada pelo Supremo Tribunal Federal em relação à contribuição devida pelo regime cumulativo disciplinado pela Lei nº 9.718/98.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. DESCABIMENTO.

Ressalvado o caso de imposto devido por substituição tributária, é descabida a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. INEXISTÊNCIA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A base de cálculo da cobrança da contribuição cobrada pelo regime nãocumulativo não padece da inconstitucionalidade atinente ao alargamento declarada pelo Supremo Tribunal Federal em relação à contribuição devida pelo regime cumulativo disciplinado pela Lei nº 9.718/98.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

DECRETO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO OU INOBSERVÂNCIA PELOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Aos órgãos de julgamento administrativo é vedado, ressalvadas exceções não configuradas nos autos, afastar, sob fundamento de inconstitucionalidade, a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

AUTO DE INFRAÇÃO. PRESENÇA DOS ELEMENTOS ESSENCIAIS. GARANTIA DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a preliminar de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, de Auto de Infração em que presentes os seus elementos essenciais de modo a garantir a defesa do contribuinte, ainda mais quando a impugnante sequer indica claramente em que ponto a autuação teria cerceado seu direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. A eventual falha na prorrogação do MPF, não caracterizada nos autos, não implica a nulidade do procedimento e não tem a força para retirar do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a competência para efetuar o lançamento tributário ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual, em síntese: preliminarmente, defende a nulidade da fiscalização e da própria autuação por deficiência na motivação e instrução, além de ter-se vencido o prazo daquela sem a devida prorrogação; e, no mérito; opõem-se à inclusão do ICMS na base de

cálculo das contribuições autuadas, além de afirmar o caráter confiscatório da multa de ofício. Ao final, pede a reforma do acórdão recorrido.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade[2].

Preliminar

Alega a recorrente, em sede de preliminar, que a nulidade da fiscalização e da própria autuação, "por ter sido deficientemente motivada e instruída, prejudicando seu direito de defesa. Afirma então que: "A nulidade do processo de fiscalização, e de todos os atos dele derivados, decorre do fato de ter não sido concluído no prazo de 120 (cento e vinte) dias contados da intimação do Termo de Início da Ação Fiscal ("TIAF"), " previsto no artigo 11, I, da Portaria RFB nº. 1.687/04. Acrescenta que "nem se argumente, a fim de descaracterizar a nulidade do processo de fiscalização, que o prazo de 120 (cento e vinte)", deforma que "a prorrogação só foi formalizada e cientificada ao contribuinte quando o processo de fiscalização já havia sido inquinado de nulidade".

Não assiste razão à recorrente.

O acórdão de piso esclarece que a ação fiscal estava coberto por Mandado de Procedimento Fiscal emitido antes da entrada em vigor da dita Portaria e que, ainda assim, há jurisprudência a afastar a nulidade em caso de eventual irregularidade em sua prorrogação:

> 19. Primeiramente, deve-se salientar que, no caso vertente, sequer houve necessidade de emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização –TDPF-F, criado pela Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, em substituição ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.
>
> 20. É que, de acordo com o documento cuja cópia foi acostada à fl. 1.727, emitido por este Relator no sítio da RFB, o Mandado de Procedimento Fiscal inicialmente emitido foi prorrogado, sucessivamente, até 11/07/2014 e 07/11/2014 e, antes que encerrasse o prazo desta última prorrogação, a ação fiscal foi, de como incontroverso, encerrada aos 14/10/2014.
>
> 21. Ora, o art. 15, da Portaria RFB nº 1.687/2014, preceitua que "O controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de que trata a

[2] Ressalte-se ser desnecessário responder todos as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei n° 13.105/15, art. 489, § 1º , IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, será efetuado por TDPF, que será emitido apenas se houver alteração, nos termos do art. 9º desta Portaria" – e a última alteração ocorrida datou de 03/09/2014 e consistiu na inclusão, no procedimento fiscal, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS (vide documento de fl. 1.727), que se deu antes da criação do TDPF.

23. Mas, mesmo que assim não fosse, é remansosa a jurisprudência administrativa de que o MPF é documento de controle interno da ação fiscal, sendo que eventual irregularidade em sua prorrogação não é causa de nulidade do lançamento. Neste sentido, apenas para ilustrar, reproduzo ementa de Acórdão proferido pela 2ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF no processo administrativo nº 10580.012585/2003-31:

> "PRELIMINAR DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO.O MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, configurando-se objeto meramente informativo para os contribuintes, não implicando nulidade do lançamento eventuais falhas ou omissões relacionadas à sua emissão e trâmite, mormente quando devidamente cientificados e quando as prorrogações de prazo foram disponibilizadas na internet".

Quanto a alegada falta de motivação e instrução da autuação, a recorrente não detalha sua afirmação, desatendento o art. 16, IV, do Decreto 70.235/72, com bem asseverou o julgador de primeiro grau, o qual também identificou no auto de infração elementos a constestarem a alegação da contribuinte:

25. De todo modo, constato que, no item "6 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS/PASEP E DA COFINS" a autoridade fiscal expõe, claramente, como procedeu à apuração das contribuições devidas: "levantou com base nos registros contábeis da BCI os valores mensais devidos das aludidas contribuições, para tanto, considerou no cálculo da contribuição mensal a pagar e na apuração dos respectivos créditos os seguintes registros contábeis: 31101001-MOTOCICLETAS; 31102001-RECEITA DE SERVICOS; 31201001-DEVOLUCOES DE VENDAS; 31202002-ICMS SUBSTITUTO; 11301001-MOTOCICLETAS; 11301003-VEICULOS e 41102002- ARMAZENAGEM". Além disto, no mesmo item 6, a autoridade fiscal apresenta tabela onde exibe, com meridiana clareza, como procedeu à definição das contribuições autuadas.

Assim, nessas questões nego provimento ao recurso voluntário.

Mérito

A recorrente não se manifesta sobre o cabimento ou não do argumento que apresentara em sede de fiscalização, de que "não realizou recolhimento referente às Contribuições de PIS e COFINS devida pelos comerciantes varejistas onde deveria ter realizado através da substituição tributária", quando seria atacadista.

Apenas, como o fêz na impugnação, questiona a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições autuadas, alegando que " ditas contribuições devem incidir sobre o faturamento da empresa, conceito que não engloba as rubricas de ICMS". Trabalha com o disposto no art. 195, I, da Constituição Federal, com as Leis Complementares 7/70 e 70/91, passa pela Lei 9.718, Emenda Constitucional 20/98, até chegar às Leis 10.637/02 e 10.833/03, estas última, das quais trata a autuação em foco. Chama então em seu socorro o o Recurso Extraordinário (RE) 390.840/MG, no qual o STF declarou a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9. 718/98; assim como o RE 240.785/MG – no qual se decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

Sobre a questão, o acórdão de piso faz acertadas considerações, distinguindo o que se aplica ao regime cumulativo, da Lei 9.718/98, da não cumulativo, das Leis 10.637/02 e 10.833/03:

> 28. Passando ao mérito, a contribuinte alega inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, que apenas afetam estas contribuições quando, com fundamento na Lei nº 9.718/98, são exigidas sob o regime cumulativo, não tendo sentido a discussão no tangente às contribuições cobradas pelo regime não-cumulativo com fundamento nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, editadas após a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/1998. Para exemplificar, neste talvegue decidiu o STF no acórdão unanimemente proferido aos 09/05/2006 no RE nº 379.243- 1/PR, de cuja ementa extraio o seguinte fragmento:
>
> > "Embargos declaratórios. Efeito Infringente. Conhecimento dos embargos como agravo regimental. 2. COFINS. Lei 9.718/98. RREE 336.134 e 357.950. 3. Aplicação, no tempo, dos efeitos da proclamação de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98. Leis 10.637/02 e 10.833/03. Identidade de fundamentos. Inexistência. Legislação posterior à EC 20/98. 4. Embargo regimental a que se nega provimento".

Acrescente-se que o Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, hoje, transitado em julgado sob a ementa exposta a seguir, não tramitou sob a sistemática da repercussão geral.

Pois bem, sobre o tema, o STJ decidiu, em recurso especial sob a sistemática de recurso repetitivo, pela inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, já com trânsito em julgado. Já o STF entendeu pela sua não inclusão, em recurso extraordinário em repercussão geral, mas em caráter não definitivo, pois pende de decisão sobre embargos de declaração protocolados pela Fazenda Nacional. É o que detalha decisão recente deste Conselho:

> PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ. TRÂNSITO EM JULGADO. CARF. REGIMENTO INTERNO.

> Decisão STJ, no Recurso Especial nº 1144469/PR, sob a sistemática do recurso repetitivo, art. 543-C do CPC/73, que firmou a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", a qual deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF a teor do seu Regimento Interno.
>
> Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido em sentido contrário no Recurso Extraordinário nº 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da "decisão definitiva" a que se refere o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de aplicação obrigatória desse precedente ao caso concreto.
>
> Recurso Voluntário Negado
>
> (CARF, 3º Seção, 4º Câmara, 2º Turma Ordinária, Ac. 3402-004.742, de 24/10/2017, rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire).

Assim, transitada em julgado decisão do STJ, em recurso especial, sob a sistemática de recurso repetitivo, pela inclusão do ICMS na base de cálculo da PIS/Pasep e da Cofins, deve este Conselho observá-la, nos termos do seu Regimento Interno, descabendo analisar argumentos trazidos aos autos sobre o tema. A decisão do STF, em sentido contrário, em recurso extraordinário de repercussão geral, mas de caráter não definitivo, não tem o mesmo efeito.

Nos ditos embargos, a Fazenda Nacional requer a modulação dos efeitos da decisão embargada, para que produza efeitos *ex nunc*, apenas após o julgamento dos embargos. Ora, se há pedido de modulação dos efeitos, trata-se de atividade satisfativa, incluíndo-se na solução de mérito nos termos do art. 487 do atual CPC. E se assim é, pode-se afirmar que não houve ainda decisão definitiva de mérito, independentemente do transito em julgado.

> (>: Art. 4o As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa).

A embargante ainda suscita, entre outras questões, haver erro material ou omissão, por ter a corrente vencedora prestado ao art. 187 da Lei 6.404/76 efeito que ele não possui: estabelecer conceito de receita bruta:

> 7. Observe-se que, no caso dos autos, alguns votos da corrente vencedora2 [...] concederam grande relevância ao fundamento de que *"receita bruta"*, expressão a que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao longo de inúmeros julgados, equiparou ao vocábulo *"faturamento*" (art. 195, I, b, da Constituição), possui um sentido próprio no direito privado, definido no art. 187, I, da Lei 6.404/76.
>
> 8. No entanto, cumpre destacar que há um equívoco evidente em tal linha de argumentação: o mencionado dispositivo legal não estabelece qualquer conceito para receita bruta. Apenas disciplina que, na demonstração do resultado do exercício, deverá estar descrita a "receita bruta das vendas e

serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos". A assertiva, simplesmente, permite concluir que tais expressões se referem a grandezas diferentes, mas não afirma que uma não esteja contida na outra.

Levanta também, na mesma toada que os votos vencedores "deixaram de considerar o disposto no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77, reiteradamente citado pelos votos vencidos", que dá pela inclusão dos tributos na receita bruta:

> art. 12. A receita bruta compreende:
>
> I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
>
> II - o preço da prestação de serviços em geral;
>
> III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
>
> IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.
>
> **§ 1o A receita líquida será a receita bruta diminuída de:**
>
> (...)
>
> **III - tributos sobre ela incidentes; e**
>
> (...)
>
> § 4o Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, **do comprador** ou contratante **pelo vendedor** dos bens ou pelo prestador dos serviços **na condição de mero depositário.**
>
> § 5o **Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes** e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4o.
>
> (Grifos do original).

Ainda que sejam três os pilares da argumentação da corrente vencedora, apenas um deles tratando do conceito de receita, trata-se evidentemente de questão meritória.

Ainda sobre a questão da inclusão do ICMS nas bases de cálculo, defende a recorrente configura bitributação, ("quando duas pessoas políticas, à míngua de permissivo constitucional, instituem tributos distintos sobre idêntica base de cálculo, a refletir "efeito cascata" decorrente da sobreposição de incidências sobre uma mesma base econômica"); além de violar o princípio da capacidade contributiva, inserto no art. 145, §1º, da Constituição Federal

A citada decisão do STJ bem se posiciona sobre a não violação do tema capacidade contributiva e lança luz quanto a não ocorrência de bitributação:

> 3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, **é legítima a incidência de tributo sobre tributo**

> **ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva** (grifos do original).

Ademais, bem se vê que todos os argumento de mérito trazidos pela recorrente tratam de matéria constitucional, a qual foge à competência desta CARF.

Ao final, alega a recorrente, o caráter confiscatório da multa de ofício que lhe foi aplicada. Tem decidido este CARF que a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos termos da legislação.

Assim, por todo o exposto, voto dar negar provimento ao recurso voluntário.

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Declaração de Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

A despeito do excelente voto do Relator, ouso divergir na matéria referente à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Entendo que assiste razão à Recorrente, uma vez que o RE n° 574.706-PR – RG deve obrigatoriamente ser aplicado ao caso em questão. Explico.

Sobre essa matéria, já tive a oportunidade de me manifestar em publicação acadêmica, na *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, Ano 3, nº 11, Mar-Abr/2018, Editora Thomson Reuters (ISSN 2525-4626).

No RE n° 574.706-PR - RG, discutiu-se a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por ser faturamento o somatório da receita obtida com a venda de mercadorias ou a prestação de serviços. Com isso, o ICMS não se coaduna com esse conceito.

É sabido que o STF reconheceu a repercussão geral da matéria em 16/05/2008.

Foi dado provimento ao recurso extraordinário, cujo acórdão foi publicado em 02/10/2017.

A repercussão geral fixou a tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS".

Transcreve-se a ementa do julgado:

> *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.*

No acórdão, não houve modulação de efeitos. Por isso, em seguida, foram interpostos os embargos de declaração pela Fazenda Nacional, em 19/10/2017.

Entretanto, até a data do julgamento deste processo, não houve qualquer manifestação do STF quanto à modulação.

Ressalto que, segundo o art. 14 do Novo CPC/15, a norma processual se aplica imediatamente aos processos em curso:

> *Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.*

Por outro lado, os Embargos de Declaração não têm efeito suspensivo:

> *Art. 995. Os recursos não impedem a eficácia da decisão, salvo disposição legal ou decisão judicial em sentido diverso.*
>
> *Parágrafo único. A eficácia da decisão recorrida poderá ser suspensa por decisão do relator, se da imediata produção de seus efeitos houver risco de dano grave, de difícil ou impossível reparação, e ficar demonstrada a probabilidade de provimento do recurso.*
>
> *Art. 1.026.* ***Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.***
>
> *§ 1º A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.*

Observa-se que o Poder Judiciário tem aplicado **imediatamente** o entendimento do STF, como se observa nos julgados abaixo:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 543-B DO CPC/1973. RE 574.796/PR. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS. APELAÇÃO PROVIDA.*
>
> *1. Instado o incidente de retratação em face do v. acórdão recorrido, em observância ao entendimento consolidado pelo C. Supremo Tribunal Federal no julgamento do mérito do Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida RE n° 574.796/PR.*
>
> *2. O Plenário do E. Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.796/PR, publicado em 02.10.2017, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, firmou entendimento no sentido de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".*
>
> *3. Efetuado o juízo de retratação, nos termos do artigo 543-B, § 3º, do CPC/1973, para dar provimento à apelação da impetrante.*
>
> *(TRF 3, Apel. 0020471-95.1993.4.03.6100, DJ 21/12/2017)*

> *CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LITISPENDÊNCIA NÃO COFIGURADA. SENTENÇA ANULADA. JULGAMENTO DO MÉRITO. ART. 1013, § 3º, DO NCPC. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. INCLUSÃO INDEVIDA. REPERCUSSÃO GERAL. STF. (1).*
>
> *1. Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada, existindo entre elas identidade de partes, causa de pedir e pedido. Não identificada a tríplice identidade, porque diferentes os pedidos, a litispendência não pode ser invocada como justa causa para extinção do feito sem resolução do mérito.*
>
> *2. Anulada a sentença e encontrando-se a relação processual devidamente formada, inexistindo necessidade de produção de outras provas e não vislumbrando qualquer prejuízo ou cerceamento de defesa de qualquer das partes,*

é possível a apreciação do mérito, nesta instância recursal, nos termos do disposto no art. 1013, § 3º, do CPC/2015.

3. O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o Recurso Extraordinário 574.706 pela sistemática da repercussão geral, firmou a tese de "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS". (RE 574706 RG, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, julgado em 15/03/2017).

4. Especificamente em relação à Lei 12.973/2014 se encontra consolidado o entendimento no sentido de a ampliação do conceito do faturamento não alterou o conceito de base de cálculo sobre a qual incide o PIS e a COFINS, tanto mais diante da consolidada a jurisprudência da Suprema Corte, a quem cabe o exame definitivo da matéria constitucional, no sentido da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Precedentes.

5. Apelação provida, para anular a sentença e, prosseguindo no julgamento, nos termos do art. 1013, § 3º, do CPC/2015, julgar procedente o pedido.

(TRF 1, Apel. 0011389-06.2017.4.01.3400/DF, DJ 01/12/2017).

Quanto à aplicação dessa decisão em sede de processo administrativo, dispõe o § 2º, do art. 62 do RICARF, o seguinte:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Venho sustentando que, para fins de interpretação do § 2° do art. 62 do RICARF, negar a aplicação da decisão do RE n° 574.706 - RG, com base no REsp n° 1.144.469/PR (julgado como recurso repetitivo e já transitado em julgado), é uma falácia.

É uma falácia, porquanto o próprio STJ já alterou seu posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, afastando a aplicação do REsp 1.144.469/PR, em virtude da decisão do STF, como se observa nas decisões citadas abaixo:

> *AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.355.713 – SC, DJ 24/08/2017*
>
> *PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. ICMS. INTEGRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015. II – O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 674.706/PR, em que foi reconhecida a repercussão geral da matéria em exame, concluiu 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 do PIS e da COFINS. III – Esta Corte realinhou o posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS. IV – A Agravante não apresenta argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. V – Agravo Interno improvido.*

> *AgInt no AgRg no AgRg no Ag, em RESp 430.921 – SP, DJ 07/11/2017*
>
> *TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO. 1. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu posicionamento anterior, ao julgar o Recurso Especial Repetitivo 1.144.469/PR, em que este Relator ficou vencido quanto à matéria, ocasião em que a 1a. Seção entendeu pela inclusão do ICMS na*

base de cálculo do PIS e da COFINS (Rel. p/acórdão o Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 2.12.2016, julgado nos moldes do art. 543-C do CPC). 2. Contudo, na sessão do dia 15.3.2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu 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 contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social. 3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido.

AgInt nos EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 1063262/SC, DJ 24/08/2017

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. O ICMS INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. MANUTENÇÃO DAS SÚMULAS 68 E 94 DO STJ. RESP 1.144.469/PR, REL. MIN. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, REL. P/ ACÓRDÃO O MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 2.12.2016, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR) EM SENTIDO CONTRÁRIO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA PROVIDO PARA DAR PARCIAL PROVIMENTO AO AGRAVO. 1. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu posicionamento anterior, ao julgar o Recurso Especial Repetitivo 1.144.469/PR, em que este Relator ficou vencido quanto à matéria, ocasião em que a 1a. Seção entendeu pela inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (Rel. p/acórdão o Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 2.12.2016, julgado nos moldes do art. 543-C do CPC). 2. Contudo, na sessão do dia 15.3.2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora a Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu 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 contribuições, que são destinadas ao financiamento da seguridade social. 3. O REsp. 1.144.469/PR tratou, ainda, da incidência do ICMS no PIS/COFINS repassados a terceiro, verifica-se que neste ponto não há divergência quanto à matéria (item 12 da ementa - REsp. 1.144.469/PR, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, 1a. Seção, DJe 2.12.2016). Assim, não assiste razão à parte agravante quanto a este ponto. 4. Agravo Interno da

> *empresa provido para dar parcial provimento ao Agravo e reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS/COFINS. (AgInt nos EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 1063262/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/04/2017, DJe 19/04/2017).*

Por conseguinte, estando o acórdão do RE n° 574.706 - RG desprovido de causa suspensiva, deve ser imediatamente aplicado.

Defendo que tal situação se coaduna com a condição de "decisão definitiva de mérito", para fins de aplicação do art. 62, § 2° do RICARF.

Por fim, aponto que, recentemente, o STJ se manifestou no sentido da obrigatoriedade da aplicação do *decisum*, independentemente do trânsito em julgado (AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 282.685 – CE, DJ 27/02/2018):

> *TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.*
>
> *1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu 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 contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.*
>
> ***2. A existência de precedente firmado sob o regime de repercussão geral pelo Plenário do STF autoriza o imediato julgamento dos processos com o mesmo objeto, independentemente do trânsito em julgado do paradigma.*** *Precedentes: RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Dje 18.9/2017; ARE 909.527/RS-AgR, Rel Min. LUIZ FUX, DJe de 30.5.2016.*
>
> *3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido.*

Em suma, entendo que a aplicação do RE n° 574.706 é obrigatória, motivo pelo qual entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro