



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.912277/2011-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.093 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente CAFEEIRA BREDA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

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

O montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS a recolher, consoante entendimento firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Felipe de Barros Reche.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Adoto e transcrevo o relatório que subsidiou o acórdão recorrido (fls. 42/44), *verbis*.

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 16/11/2011, em face da não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp n.º 38278.62640.191207.1.3.04-2402, nos termos do despacho decisório emitido em 04/10/2011 pela DRF Vitória (rastreamento n.º 005503565).

Na aludida Dcomp, transmitida eletronicamente em 19/12/2007 a contribuinte indicou um crédito de R\$ 424,44 (que corresponde a uma parte do pagamento de Cofins, efetuado em 15/07/2003, sob o código 2172, no valor de R\$ 3.630,27) para extinguir débitos de sua responsabilidade.

Segundo o despacho decisório, cientificado em 21/10/2011, a compensação não foi homologada porque o pagamento indicado como indevido (que foi localizado) encontrava-se totalmente alocado ao débito de Cofins (2172) do período de apuração 06/2003.

Na manifestação apresentada a contribuinte, inicialmente, discorre sobre a inconstitucionalidade da incidência do PIS e da Cofins sobre o ICMS. Disserta extensivamente sobre o conceito de receita bruta e faturamento, citando doutrina e jurisprudência. Afirma que não fatura ICMS e que o respectivo valor constitui receita do ente tributante.

Ao final, pede o reconhecimento do direito creditório e a não aplicação da multa moratória, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa ao fundamento de que é “incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo do PIS ou da Cofins, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada”. E acrescentou (fls. 44/45), *verbis*.

Analisando-se a legislação de regência, resta inegável que não há previsão para a exclusão do valor devido a título de ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, já que tal valor, ainda que assim não entenda a interessada, é parte integrante do preço das mercadorias e serviços vendidos (exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto tributário, o que não consta ser o caso sob análise).

.....(omissis).....

É importante acrescentar, ainda, que em relação ao suposto valor pago a maior a contribuinte não trouxe qualquer prova documental. Cumpria à interessada fornecer os elementos de prova que atestassem a certeza do crédito alegado contra a Fazenda Pública. Isto é, ao se fiar na impossibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo

das contribuições, cabia à contribuinte, com base em sua escrituração, demonstrar a base de cálculo que orientou a apuração do valor efetivamente confessado e pago e confrontá-la com aquela apurada de acordo com o que entende legítimo. Assim, mesmo que em algum momento se entenda pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, como as provas não foram apresentadas, não haverá como reconhecer o direito.

Através da Notificação ARFB/COL/ES N° 45/2014, datada de 28 de julho de 2014, a empresa foi intimada do teor do acórdão recorrido e, em 20 de agosto subsequente, ingressou com recurso voluntário insurgindo-se contra o teor da decisão de piso (fls. 48/65), em que reiterou seus argumentos impugnatórios e discorreu longamente sobre o que intitulou como “inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS” (fls. 49/65), e concluiu, *verbis*.

Assim, as “receitas” provenientes do ICMS não podem integrar a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, ante ao fato de não representarem receita ou faturamento do contribuinte, mas sim do ente tributante.

Diante das razões expostas, requer a Recorrente seja reconhecido o seu direito à restituição, referente aos indevidos pagamentos a título de COFINS/PIS, em virtude da não-dedução da base de cálculo daquelas exações, na época própria, da totalidade das despesas operacionais incorridas em cada mês de competência, decorrentes das suas atividades, bem como, não haja a incidência da multa moratória, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea, como medida de melhor JUSTIÇA.

Com o recurso voluntário o sujeito passivo fez juntada inclusive de cópia do AR confirmatório de que a empresa fora cientificada do teor da decisão de piso em 30 de julho de 2014 (fls. 72).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante, Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 30 de julho de 2014 (fls. 72), e o Recurso Voluntário foi protocolado em 20 de agosto subsequente (fls. 48/265), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Como se viu do relatório insurge o sujeito passivo contra a não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 38278.62640.191207.1.3.04-2402, através de despacho decisório que glosou o indicado crédito de R\$ 424,44 (correspondente a uma parte do pagamento de COFINS efetuado em 15.07.2003, sob o código 2172, no valor de R\$ 3.630,27, para extinguir débitos de sua responsabilidade.

Alega a recorrente que referido crédito é oriundo de pagamento de ICMS indevidamente incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, em virtude do alargamento

desta base pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998, posteriormente declarada inconstitucional por reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal.

A decisão de piso sustentou em suas razões de decidir que, na legislação de regência, não há previsão para a exclusão do valor devido a título de ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, “já que tal valor, ainda que assim não entenda a interessada, é parte integrante do preço das mercadorias e serviços vendidos (exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto tributário, o que não consta ser o caso sob análise)”.

Em outras palavras. O acórdão recorrido fez vista grossas quanto à aplicação do § 2º, art. 62, do RICARF (antigo artigo 62-A do mesmo Regulamento), negou direito ao crédito e, como reforço decisório, arguiu a falta de comprovação contábil-documental dos valores em debate.

Quanto a não incidência do ICMS na base de cálculo é matéria por demais conhecida e debatida no âmbito do CARF, entre outros, a partir do Acórdão CSRF n.º 9303-001.109 - 3ª Turma, proferido em sessão de 27 de setembro de 2012, e assim ementado, *verbis*.

Assunto: COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE

DO ART. 3º, DA LEI 9.718,1998

Período de apuração: 02/1997 a 11/2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, DA LEI 9.718, de 1998.

Por decisão do STF é inconstitucional o art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998.

Recentemente, através do Acórdão 3301-006.796, 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, proferido em sessão de 22 de agosto de 2019, julgando a mesma matéria, assim entendeu, *verbis*.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, no RE n.º 574.706 (DJ 02/10/2017), em repercussão geral. 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.

STJ, RESP N.º 1144469/PR. RECURSO REPETITIVO. JUÍZO DE RETRATAÇÃO.

Em 13/03/2017 transitou em julgado o REsp n.º 1144469/PR, proferido pelo STJ sob a sistemática de recursos repetitivos, 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”. Com base no RE n.º 574.706, o STJ realinhou o 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, julgado como recurso

repetitivo. Precedentes: AgInt no REsp n.º 1.355.713, AgInt no AgRg no AgRg no Ag, em REsp 430.921 - SP e EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 1063262/SC.

Diversos são os acórdãos, no âmbito do CARF, no mesmo sentido, principalmente citando o Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, no bojo do qual se discutiu o conceito jurídico-constitucional de faturamento ou receita, base de cálculo das contribuições, nos termos do art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n.º 20/1998.

Peço vênia ao Relator do mencionado Acórdão 3301-006.796 para transcrever alguns trechos do voto então proferido pelo Conselheiro Windeley Moraes Pereira, *verbis*.

O texto constitucional, em sua redação originária, estabelecia a incidência das contribuições sobre “o faturamento”. Após a EC n.º 20/98, a incidência se dá sobre “a receita ou o faturamento”.

Em apertada síntese, as alegações voltaram-se à existência de direito líquido e certo de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que faturamento seria o somatório da receita obtida com a venda de mercadorias ou a prestação de serviços, não se podendo admitir a abrangência de outras parcelas que escapam a essa estrutura e, o ICMS não representaria patrimônio/riqueza da empresa (princípio da capacidade contributiva), mas sim ônus fiscal ao qual as empresas estão sujeitas.

O STF reconheceu a repercussão geral da matéria em 16/05/2008. Concluído o julgamento, foi dado provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora Ministra Carmen Lúcia, proferido na Sessão de 9 de março de 2017. O acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02/10/2017.

Assim, o STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”. Restou a ementa assim redigida:

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.

O voto da Relatora Ministra Cármen Lúcia foi acompanhado pelos Ministros Marco Aurélio, Rosa Weber, Luiz Fux, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello.

Foram vencidos os Ministros Edson Fachin, Luís Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes, os quais votaram pela constitucionalidade da exação, mantendo o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O voto condutor da Ministra Cármen Lúcia adotou o entendimento do STF, expresso nos RE n.º 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, no sentido de que faturamento é “receita bruta de vendas e de serviços.”

Como precedente da tese fixada no acórdão em comento, cita a Relatora também o Recurso Extraordinário n.º 240.785, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, no qual o STF fixou a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS:

TRIBUTOS – 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. (RE 240785, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJe 16.12.2014)

Ao interpretar o RE n.º 240.785, a Ministra apontou que: a- tributos não devem integrar a base de cálculo de outros tributos e b- a base de cálculo da Cofins, constitucionalmente prevista, não comporta a inclusão de receita de terceiros, como é o caso do ICMS, de competência dos Estados. Assim, o ICMS não constitui receita do contribuinte, ainda que contabilmente seja escriturado, pois tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública Estadual, para a qual será transferido.

Ressalte-se que na decisão não houve modulação de efeitos.

O requerimento de modulação feito pela PGFN, na tribuna, foi no sentido de que a decisão somente surta efeitos a partir de janeiro de 2018.

Entretanto, como consignou a Relatora Ministra Cármen Lúcia, nos autos nada constava sobre a modulação, já que a empresa obteve provimento em primeira instância, perdeu em segunda instância e, no seu recurso extraordinário, logrou-se vencedora.

Todavia, entenderam os Ministros que a modulação poderia ser suscitada por embargos de declaração.

Posteriormente, foram interpostos os embargos de declaração pela Fazenda Nacional, em 19/10/2017, apontando a existência de contradição, obscuridade, erro material e omissão e, pleiteando efeitos infringentes.

A PGFN requereu a modulação dos efeitos da decisão embargada, para que produza efeitos *ex nunc*, apenas após o julgamento dos embargos.

Ademais, reitera o pedido de sobrestamento de todos os processos pendentes sobre a matéria, até o trânsito em julgado.

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

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.

Dispõe também o Novo CPC/15 que os recursos não suspendem a eficácia das decisões, tampouco a propositura de Embargos de Declaração:

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.

A PGFN requereu a modulação dos efeitos da decisão embargada, para que produza efeitos *ex nunc*, apenas após o julgamento dos embargos.

Ademais, reitera o pedido de sobrestamento de todos os processos pendentes sobre a matéria, até o trânsito em julgado.

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

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.

Dispõe também o Novo CPC/15 que os recursos não suspendem a eficácia das decisões, tampouco a propositura de Embargos de Declaração:

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.

Diante das prescrições do novo CPC, os tribunais judiciais têm aplicado imediatamente o entendimento do STF:

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 nº 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 CONFIGURADA. SENTENÇA ANULADA. JULGAMENTO DO MÉRITO. ART. 1013, § 3º, DO NCP. 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 tríplex 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).

.....(omissis).....

Por conseguinte, estando o acórdão do RE nº 574.706 RG desprovido de causa suspensiva, tal situação se coaduna com a prescrição do RICARF que exige a condição de “decisão definitiva de mérito” para ser aplicada obrigatoriamente pelos Conselheiros.

Inclusive, 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.º 574.706 é obrigatória.

Ressalte-se que não fora exigido do contribuinte a comprovação na sua escrituração contábil do direito creditório alegado, restringindo-se o Despacho Decisório à matéria de direito. Por conseguinte, cabe ao contribuinte comportar à unidade de origem a liquidez e certeza do direito creditório defendido.”

Registro mais que também nesta Turma, em processo de minha relatoria, foi proferido o acórdão n.º 3001-000.845, em sessão de 11 de junho de 2019, em que o apelo do contribuinte foi provido por unanimidade de votos, pelos fundamentos resumidos na seguinte ementa, na parte pertinente à discussão ora em apreciação, *verbis*.

II RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE BASE DE CÁLCULO. JURISPRUDÊNCIA DO STF E STJ. ART. 62A DO RICARF.

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS prevista no artigo 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718/1998.

Precedente: RE 585.235, Plenário, Rel. Min. Cezar Peluso, Dje de 28/11/2008, Tema n.º 110 da Repercussão Geral

Saliente-se, em reforço, que inúmeros outros recursos extraordinários já foram decididos nesse mesmo sentido, sendo que, atualmente, não há mais qualquer controvérsia sobre a matéria perante a Suprema Corte. Citem-se, por exemplo, os REExn.ºs 585.235, de 10.09.2008, 479.612, de 11.05.2006, 346.084, de 09.11.2005, entre outros.

Releva reiterar que a matéria já foi até considerada pelo STF como de REPERCUSSÃO GERAL e será objeto de Súmula Vinculante oportunamente, como pode ser observado da só leitura de parte do voto do eminente Ministro Cezar Peluso, no RE n.º 585.235, de 10.09.2008, *verbis*.

Isto posto, baseado em que os fundamentos são os mesmos e, a meu ver, a fortiori não há motivo por que o regime aprovado não se estenda aos recursos que já estão distribuídos nos gabinetes:

- a) reconheço a existência de repercussão geral no tema objeto do presente recurso;
- b) reafirmo a jurisprudência firmada nesta Corte acerca da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9718/98, para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; e
- c) proponho a edição de súmula vinculante a respeito do assunto. (Destacamos).

Não é demais ressaltar que o inciso I, parágrafo 6º, art. 26A, incluindo no Decreto 70.235/72 através da Lei 11.941/2009 (atualmente constante da redação do § 2º, art. 62, do vigente RICARF), determina que, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF, os órgãos de julgamento da Administração Fiscal Federal devem afastar sua aplicação consoante o entendimento exarado na decisão. Diz a citada norma:

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. ".

Norma semelhante foi expressa também no § 2º, art. 62 do vigente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, *verbis*.

Art. 62(omissis).....

§ 2º **As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C 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) (Destacamos).

Conseqüentemente, tem-se como extrema de dúvida que, relativamente a não inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais, o melhor direito encontra-se com o contribuinte, devendo ser reconhecido seus créditos decorrentes dos valores de tributos pagos a maior durante a vigência da norma contida no § 1º, art. 3º, da Lei Federal nº 9.718/1998, que deverão ser restituídos à recorrente porque foram pagos indevidamente a título de contribuições para o PIS, durante o mês de agosto de 2002, referentes aos valores estranhos ao conceito de faturamento, quais sejam, receitas financeiras e ICMS, consoante vem se pronunciando o Supremo Tribunal Federal - STF, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, e também o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Quanto à alegação da decisão de piso de que “mesmo que em algum momento se entenda pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, como as provas não foram apresentadas não haverá como reconhecer o direito”, entendo que uma coisa não impede a outra. Ou seja, fundamentou-se o despacho decisório para negar a compensação pretendida no fato de que, a seu entender, o ICMS integra sim a base de cálculo das contribuições. A alegação da falta de prova contábil veio com o acórdão recorrido e, **data máxima vênia**, não pode este fato inibir o comprovado direito do sujeito passivo.

Com efeito, a matéria (liquidação de sentença ilíquida), embora tratada de forma rígida pelo CPC de 1973, há muito vinha tendo sua interpretação mitigada pela jurisprudência, como foi o caso do Agravo Regimental no AREsp 474912/DF, em que o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que “a jurisprudência desta Casa entende que, não estando o juiz convencido da extensão do pedido certo, pode remeter as partes à liquidação de sentença, devendo o art. 459, parágrafo único do CPC, ser aplicado em consonância com o princípio do livre convencimento”.

Em artigo sob o título “Novo CPC, condenações ilíquidas e celeridade processual” (divulgado na internet em 15 de maio de 2015), discorrendo sobre o tema e ao julgado do STJ acima referido, assim se pronunciou o tributarista Alexandre Freitas Câmara, reportando-se à

nova sistemática para a liquidação de sentenças, sustentou que, mesmo que o pedido não seja genérico, a sentença poderá conter uma condenação genérica. E esclareceu, *verbis*.

Na verdade, a grande novidade está na situação inversa. É que o mesmo art. 491 permite que a decisão judicial, nesses casos – e mesmo que o pedido não seja genérico, isto é, seja um pedido certo e determinado – contenha uma condenação genérica quando não for possível determinar de modo definitivo o montante devido ou quando a apuração do valor devido depender da produção de prova de realização demorada ou excessivamente dispendiosa, assim reconhecida na sentença (art. 491, inciso I e II).

.....(omissis).....

Pois com o novo CPC, mesmo que o pedido formulado tenha sido certo e determinado, será possível a prolação de sentença condenatória genérica, remetendo-se à apuração do *quantum* para posterior liquidação. Pode não parecer à primeira vista, mas esta é uma regra capaz de contribuir muito para a celeridade do processo. (Destaquei).

Essa sistemática é perfeitamente congruente com a garantia, resultante do art. 5º, LXXVIII, da Constituição da República, de duração razoável do processo, a qual se encontra reproduzida no art. 4º do novo Código. E mostra como são os pequenos detalhes que podem fazer a diferença quando se pensa na busca da prestação jurisdicional tempestiva.

Ademais, fatos mais ou menos semelhantes já acontecem no âmbito das DRJs, pois não é incomum a apreciação de Acórdãos proferidos no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento entendendo que o contribuinte tem direito ao crédito pago a maior, e que pretende compensar com o pagamento de outros tributos, porém por não ter preenchido os demais documentos de forma correta (Per/Dcomp, DCTF, DACON, DIPJ, etc), os julgamentos acontecem no sentido de manter o despacho decisório que negou a compensação, remetendo a restituição para a fase de execução (liquidação). Logo, como sou partidário do brocardo jurídico de que “quem pode o muito, pode o pouco”, entendo que se assim podem decidir as DRJs, da mesma forma também podem julgar as Turmas e Câmaras deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Diante do exposto, e coerente com a iterativa e reiterada jurisprudência dos nossos Tribunais Superiores, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF relativamente a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, de um lado; e, por outro lado, comungando do entendimento de que em situações como aquela ora examinada é perfeitamente possível a prolação de decisão ilíquida, por aplicação subsidiária do NCPC (art. 491, incisos I e II, por exemplo), VOTO no sentido de tomar conhecimento para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte, tendo em vista que efetivamente o ICMS não compõe a base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, remetendo à apuração dos valores efetivamente pagos a maior para a fase de liquidação do julgado, perante a DRF de origem, seja para fins de restituição, seja com vistas à compensação com outros tributos federais.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche – Redator designado

Tendo sido escolhido para redigir o voto vencedor, após a discussão do mérito transcorrida na sessão de julgamento, em que pese o entendimento defendido pelo respeitável Conselheiro Relator, peço vênia para dele discordar quanto à possibilidade de se acolher o pleito do interessado de promover a compensação declarada por meio da DCOMP objeto do presente processo.

Não questiono, no caso posto a julgamento, a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS.

Ao contrário, mesmo reconhecendo não ser vinculante a decisão do STF esgrimida pelo i. Conselheiro Relator, por não ter ocorrido trânsito em julgado formal em decorrência de se estar ainda aguardando apreciação de embargos de declaração no RE 574.706/PR. Compartilho da opinião de que praticamente não há possibilidade de alteração quanto ao mérito da matéria, no que tange ao direito do contribuinte de ao menos excluir da base de cálculo do PIS/COFINS a parcela do ICMS pago ou a recolher, restando àquela Corte apenas decidir se o direito de exclusão será concedido em maior extensão, abrangendo, além do arrecadado, aquele destacado em Notas Fiscais de Saída, tendo em conta ter a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional oposto os embargos pleiteando a modulação temporal dos seus efeitos.

Peço vênia, assim, para discordar do i. Relator quanto ao argumento de que a alegação da falta de prova contábil constante do Acórdão recorrido não pode inibir o direito do sujeito passivo em ver homologada a compensação declarada pela recorrente objeto do presente processo, afastando, como consequência, o Despacho Decisório e o Acórdão recorrido.

Observo que o colegiado de primeira instância não se debruçou somente quanto ao mérito da inclusão ou não do ICMS na base de cálculo das contribuições, mas ateuve-se também aos elementos constantes dos autos, sobretudo no que respeita aos elementos probatórios do direito creditório, como se extrai dos excertos de fls. 036 (grifos nossos):

“Esclareça-se, adicionalmente, que apesar de já haver decisão judicial remetendo aludida questão para ser analisada pelo STF nos termos do previsto no art. 543-B do Código de Processo Civil, ainda não há um posicionamento definitivo por parte do Supremo Tribunal Federal a respeito, não havendo, pois, como estender qualquer entendimento favorável aos contribuintes para os julgamentos procedidos administrativamente.

É importante acrescentar, ainda, que em relação ao suposto valor pago a maior a contribuinte não trouxe qualquer prova documental. Cumpria à interessada fornecer os elementos de prova que atestassem a certeza do crédito alegado contra a Fazenda Pública. Isto é, **ao se fiar na impossibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, cabia à contribuinte, com base em sua escrituração, demonstrar a base de cálculo que orientou a apuração do valor efetivamente confessado e pago e confrontá-la com aquela apurada de acordo com o que entende**

legítimo. Assim, mesmo que em algum momento se entenda pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, como as provas não foram apresentadas, não haverá como reconhecer o direito”.

Em nenhum momento do litígio se preocupou a recorrente a instruir os autos com os elementos e documentos comprobatórios do recolhimento a maior. Tanto na Manifestação de Inconformidade (doc. fls. 003 a 020), quanto em sede de Recurso Voluntário (doc. fls. 038 a 054), limitou-se a empresa a questionar a inclusão do ICMS na base de cálculo, mesmo à vista dos argumentos apostos no voto condutor que fundamentaram a decisão de piso. Nenhum documento capaz de, no mínimo, apontar a possibilidade da liquidez e certeza do crédito foi carreado aos autos.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984¹) e que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN²);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972³);

¹ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

²Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

³ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

iii) no art. 373 da Lei n.º 13.105/2015⁴, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

À vista do exposto, não vejo fundamentos para reformar o Acórdão recorrido. A meu sentir, então, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche – Redator designado

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

⁴ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)