



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

**Processo n°** 10830.001934/2008-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3802-001.617 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2013  
**Matéria** Restituição - COFINS  
**Recorrente** Indústria Metalúrgica Arita Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STJ JULGADO SEGUNDO A SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS. ENTENDIMENTO QUE VINCULA O CARF POR FORÇA DE SEU REGIMENTO INTERNO.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n° 1.127.877-SP, proferido segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, entendeu que a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, em sintonia com as Súmulas 68 e 94 da citada Corte. Tal entendimento deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, por força do disposto no *caput* do artigo 62-A do Regimento Interno do referido Conselho.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, José Fernandes do Nascimento e Solon Sehn.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 7ª Turma da DRJ Campinas (fls. 58/68), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra o despacho decisório de fls. 27/33, não tendo sido reconhecido, conseqüentemente, o pleiteado direito a creditamento da COFINS em vista de em sua base de cálculo haver sido incluído o valor correspondente ao ICMS, o que, segundo a interessada, seria indevido. O total do direito creditório alegado corresponde a R\$ 137.646,29 (ver fls. 02 e 15 do processo eletrônico).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata-se de Pedido de Restituição, formulado por Contribuinte que é fabricante de produtos de metal (metalúrgica), apresentado em 03/03/08 e relativo ao recolhimento de COFINS do período de janeiro de 1998 a dezembro de 2006, em cuja base de cálculo foi incluído o ICMS.*

*Acompanha o Pedido de Restituição (fl. 2) as “Razões do Pedido” (fls. 15/25), com a qual o Contribuinte, de início, menciona o julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785-2 — MG. Transcreve o voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, que concluiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para a COFINS.*

*Ressalva que, pela aplicação do que dispõe o artigo 110 do Código Tributário nacional (CTN), não pode ser dado outro entendimento ao conceito de faturamento, que não seja o de que “... este corresponde aos valores decorrentes do próprio negócio jurídico, ou seja, daqueles percebidos com a operação mercantil ou similar (venda de mercadorias ou com a prestação dos serviços)”.*

*Defende, também, a tese, como o ICMS “... é um tributo e, como tal, não integra o patrimônio do contribuinte, portanto, não constitui uma receita deste”. Segue a argumentação declarando: “Em verdade, constitui uma receita do Estado e despesa do contribuinte. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio: ‘Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria’”.*

*Além do mais, assim procedendo, o Fisco estaria deixando de observar o princípio da capacidade contributiva (artigo 145 da Constituição Federal – CF), na medida em que “... Estar-se-ia tributando uma riqueza que não pertence ao contribuinte!”*

### **Indeferimento do Pedido**

*O Pedido de Restituição foi indeferido (fls. 27/33) pela competente Delegacia da Receita Federal do Brasil (RFB), ressalvando, de início, quanto ao processo sob julgamento do STF e mencionado pelo Contribuinte, que não foi ainda nem mesmo concluído. Mas ainda que tivesse sido não poderia, dada a sua natureza e as disposições legais pertinentes, ter seus efeitos automaticamente estendidos ao Contribuinte:*



*Considerando, assim, tais disposições e, ainda, o que a respeito dispõe a Lei Complementar 118/05, no seu artigo terceiro, conclui que não poderiam ser incluídos no pedido os pagamentos eventualmente feitos indevidamente (ou a maior), até 03/03/03.*

*Sob tais fundamentos, o Pedido de Restituição foi indeferido.*

### **Fundamentos da Manifestação de Inconformidade**

*O Contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 38/55), reiterando que o ICMS não integraria a base de cálculo da contribuição para a COFINS, repetindo basicamente os argumentos das suas “Razões do Pedido” (fls. 15/25).*

*Reporta-se novamente ao Recurso Extraordinário 240.785-2, em trâmite pelo STF.*

*Ressalva que o artigo 110 do CTN impediria a alteração de conceitos “previamente estabelecidos pelo Direito Privado”.*

*Pugna pela possibilidade do reconhecimento pela instância administrativa da inconstitucionalidade de normas legais.*

*Defende que o conceito de “faturamento” não pode abarcar o ICMS, pois “... não constitui uma receita do contribuinte”, não integrando, pois, seu patrimônio, configurando, sua inclusão, inobservância do princípio constitucional da “capacidade contributiva”, pois “Estar-se-ia tributando uma riqueza que não pertence ao Contribuinte!”.*

*Opõe-se, também, à tese de que seu pleito encontraria óbice nas disposições do artigo 166 do CTN, pois:*

*A não-cumulatividade do PIS e da COFINS, ao contrário daquela aplicável ao ICMS e ao IPI, não transforma referidos tributos em indiretos, os quais repercutem diretamente no consumidor final.*

*Isto, pois, conforme entendimento do STF nos RE's 205.355-7/DF, 230.337-4/RN e 233.807-4/RN, a incidência do PIS e COFINS não é afastada pela imunidade do art. 155, § 3º, da CF, visto que seu fato gerador não são as operações com mercadorias, mas a totalidade das receitas delas decorrentes.*

*Ademais, o PIS e a COFINS, cumulativos ou não cumulativos, não vem destacados nas notas fiscais de produtos e serviços tal como o ICMS e o IPI, o que impede a prova do não repasse exigido pelo art. 166 do CTN.*

*Finalmente, quanto à “Decadência do direito de repetição do indébito tributário ...”, sustenta a prevalência do entendimento jurisprudencial no sentido de que, para os tributos sujeitos ao regime da homologação, a contagem do prazo, dar-se-ia a partir da data da homologação (tácita ou expressa) e não da data do recolhimento. E, mais, que nem mesmo a Lei Complementar 118/05 poderia ter alterado retroativamente esta proposição.*

*Não haveria, assim, período que tivesse sido atingido pela perda do direito de pleitear a restituição.*

*Reitera pedido de deferimento da restituição.*

**Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, que indeferiu o pleito em acórdão assim amentado:**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006*

**EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A COFINS.****PRAZO PRESCRICIONAL**

*Ora, consta que o Contribuinte ingressou com seu pedido em 03/03/08, encontrando-se, portanto, não apenas submetido à regra do artigo 168 do CTN, mas também sob a égide da Lei Complementar 118/05. Ocorrência de prescrição.*

**JUÍZOS DE LEGALIDADE - CONSTITUCIONALIDADE - COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA**

*Não há previsão legal que exclua o ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/COFINS. É expressamente vedado à Autoridade Administrativa afastar, sob pretexto de inconstitucionalidade, a legislação que define a base de cálculo das contribuições.*

**EXISTÊNCIA DE PROCESSOS JUDICIAIS PENDENTES DE DECISÃO**

*A existência de processos judiciais pendentes de decisão final e definitiva, dos quais, aliás, o Contribuinte nem mesmo é parte, não legitimam o deferimento do Pedido, por falta de cumprimento dos requisitos legais pertinentes.*

**RECEITA BRUTA - ICMS**

*Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS, pois esse valor é parte integrante do preço das mercadorias.*

*É insofismável que o ICMS compõe o preço da mercadoria, configurando um dos elementos da receita bruta de vendas (é "calculado por dentro", isto é, representa ele mesmo um dos componentes de sua própria base de cálculo).*

**CRÉDITO RESTITUÍVEL - PROVA**

*Cabe ao Requerente o ônus de demonstrar inequivocamente a efetiva existência do direito pleiteado, pois o ônus da prova compete a quem o alega, ou, neste caso, a quem pleiteia a restituição.*

Cientificada da referida decisão em 25/04/2012 (vide AR de fls. 72), a interessada, em 25/05/2012 (fls. 75), apresentou o recurso voluntário de fls. 75/95, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, tendo acrescentado apenas em relação à aduzida decadência do direito, o seguinte:

a) que o STF, no julgamento do REsp 644.736, declarou inconstitucional o artigo 4º da Lei Complementar nº 118 de 2005, na parte em que determina a aplicação retroativa do artigo 3º, “já que este não possui natureza interpretativa, mas sim modificativa e não poderia se enquadrar nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional [...]”;

b) assim, o STF entendeu “[...] *que o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência não podendo alcançar fatos passados*”;

c) desta feita, “para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei Complementar 118/2005, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo para se pleitear a restituição dos valores indevidamente recolhidos continua sendo de 5 anos a contar da homologação do lançamento, que, não sendo expressa, ocorre 10 anos após a ocorrência do fato gerador”;

d) assim, entende a suplicante pela legitimidade do direito relativamente a todo o período pleiteado, já que *“todos os fatos geradores correspondentes aos recolhimentos indevidos cuja restituição foi pleiteada (01/01/1998 a 31/12/2006) ocorreram, em sua maioria, antes da vigência da Lei Complementar 118/2005, e, para estes, o prazo a ser observado deve ser, pois, de 10 (dez) anos a contar de suas ocorrências*”; ademais, *“para aqueles ocorridos a partir de junho/2005 a dezembro/2006 foi observado o prazo de 5 anos a contar do fato gerador”*.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, com o consequente deferimento de seu pedido de ressarcimento, corrigido pela taxa SELIC.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

### **Admissibilidade do recurso**

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

### **Do alegado direito à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS**

Conforme asseverado tanto no recurso como na decisão recorrida, a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS é objeto ao menos de dois processos judiciais sob a responsabilidade do STF, no caso, a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 240.785-2 - MG. Nenhuma das duas ações foi ainda julgada até a presente data.

Relativamente à ADC nº 18 (proposta pelo Presidente da República), o STF reconheceu a repercussão geral da demanda e deferiu medida cautelar para determinar que, até o julgamento final da ação pelo Plenário do STF, juízos e tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite que envolviam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. A suspensão dos julgamentos deferida liminarmente foi sucessivamente prorrogada nas sessões plenárias realizadas em 04/02/2009, em 16/09/2009, e, finalmente, em 25/03/2010, quando o Tribunal, pela última vez, prorrogou por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

Quanto ao RE nº 240.785-2 - MG, o mesmo foi também sustado até o julgamento do ADC nº 18, já que o Plenário do STF, ao julgar questão de ordem levantada pelo Ministro Marco Aurélio, decidiu que o julgamento da ADC deveria preceder o julgamento do RE em tela, uma vez que a ADC, por tratar-se de controle concentrado de constitucionalidade, repercutiria sobre os demais processos relativos à matéria.

Por conta da suspensão dos julgamentos determinada pelo STF, os processos envolvendo a mesma matéria, pendentes de serem examinados por este Conselho, ficaram também suspensos, em sintonia com o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 62-A<sup>3</sup> do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/07/2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, e na Portaria CARF nº 01, de 3/01/2012.

A suspensão liminar dos julgamentos dos processos envolvendo a matéria, determinada pelo STF, motivou fosse também sustado, pelo STJ, o julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.127.877-SP, recurso o qual fora recebido na origem segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, conforme despacho proferido pelo Sr. relator, Min. Teori Zavascki, em 03/11/2009.

Contudo, findo o prazo suspensivo liminarmente concedido pelo STF, o STJ proferiu decisão monocrática e definitiva no aludido REsp nº 1.127.877-SP (transitada em julgado em 20/06/2012), entendimento o qual deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, conforme *caput* do artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, abaixo transcrito:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Assim, não há como reconhecer direito creditório favoravelmente à recorrente, já que o STJ, no âmbito do REsp nº 1.127.877-SP, entendeu que o ICMS integra sim a base de cálculo da COFINS, conforme ementa do voto acima referenciado:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.*

*A jurisprudência deste Tribunal pacificou-se no sentido de que "a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ" (AgRg no REsp 1.121.982/RS, 2ª T., Min. Humberto Martins, DJe de 04/02/2011). Nesse sentido, os seguintes julgados: AgRg*

<sup>3</sup> Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

no Ag 1.069.974/PR, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJe de 02/03/2009; REsp 1.012.877/PR, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 08/02/2011; AgRg no Ag 1.169.099/SP, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 03/02/2011; AgRg no Ag 1.005.267/RS, 1ª T., Min. Benedito Gonçalves, DJe de 02/09/2009.

Portanto, não existe direito de creditamento favoravelmente à reclamante.

### **Da prescrição parcial**

Subsidiariamente, e no intuito de deixar registrado o entendimento sobre a questão da prescrição acaso a matéria suba para a Câmara Superior de Recursos Fiscais e, eventualmente, seja dado entendimento diverso do que foi acima proferido, importa destacar que referido direito, ainda que existente, estaria parcialmente prescrito.

Com relação à contagem do prazo para se requerer a repetição do indébito, o Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária de 04/08/2011, que julgou o Recurso Extraordinário nº 566.621/RS – o qual substituiu o RE nº 561.908 como paradigma na repercussão geral –, assentou ser inconstitucional o artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005, considerando válida a aplicação da interpretação ditada pelo artigo 3º da referida norma (prazo de 5 anos para se pleitear a restituição) **tão-somente para os processos formalizados após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.**

Referido acórdão foi assim ementado:

*DIREITO TRIBUTÁRIO - LEI INTERPRETATIVA - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 - DESCABIMENTO - VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA - NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS - APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.*

*Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.*

*A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.*

*Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.*

*Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.*

*A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra*

*de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.*

*Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.*

*O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.*

*Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.*

*Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.*

*Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.*

*Recurso extraordinário desprovido.*

Assim, segundo o acórdão do STF, o “novo prazo de 5 anos” deverá ser adotado unicamente para os processos formalizados depois de 9 de junho de 2005, como no caso presente, **em que o pedido de restituição da interessada só foi formalizado em 03/03/2008** (ver fls. 01).

E a adoção do entendimento determinado pela LC 118/05 demonstra já estar prescrito parte do direito postulatório inerente aos alegados créditos aos quais se refere a interessada.

Com efeito, prescreve o artigo 168 do CTN que o direito de pleitear a restituição decorrente, dentre outras hipóteses, do pagamento indevido ou a maior que o devido, extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário. No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação a extinção do crédito tributário ocorre “*no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150*” do CTN, conforme artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05, abaixo reproduzido:

*Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.*

No caso concreto, ainda que fosse admitida a existência de direito a amparar o pedido da interessada, e já que o pedido de restituição foi formalizado em 03/03/2008, somente poderia ser reconhecido direito creditório relativamente aos pagamentos ocorridos a partir de 03/03/2003, estando prescritos todos aqueles efetivados anteriormente à data referida.

Isso, repito, acaso houvesse direito a socorrer o pleito da reclamante, o que não restou consignado, conforme demonstrado.

**Da conclusão**

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 28 de fevereiro de 2013.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator