



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 10830.004346/2008-23                               |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3803-006.364 – 3<sup>a</sup> Turma Especial</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 19 de agosto de 2014                               |
| <b>Matéria</b>     | COFINS - COMPENSAÇÃO                               |
| <b>Recorrente</b>  | PLASTIPAK PACKAGING DO BRASIL LTDA                 |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                   |

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

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

Inclui-se na base de cálculo da contribuição a parcela relativa ao ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte, eis que toda receita decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços corresponde ao faturamento, independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos.

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e indeferiu a restituição quando o contribuinte não se desincumbe a contento de sua tarefa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Corintho Oliveira Machado - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 27/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Samuel Luiz Manzotti Riemma, Hélcio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues e Corintho Oliveira Machado.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

### *Objeto da Restituição*

*O Pedido de Restituição (fl. 8) foi apresentado em 13/05/08; comprehende as competências de abril e dezembro de 2003; refere-se, ao que consta, ao pagamento a maior de Cofins em razão da inclusão do ICMS na sua base de cálculo; é acompanhado de quadro demonstrativo do cálculo (fls. 9).*

### *Despacho Decisório*

*O Pedido de Restituição foi indeferido sob os seguintes fundamentos constantes do Despacho Decisório (fls. 142/148):*

*Acerca da regularidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do ICM, decide:*

Não assiste razão ao contribuinte-reclamante. Com efeito, todos os textos legais em vigor no período reclamado (abril de 2003 a janeiro de 2004) que tratam da contribuição federal em destaque, contribuição para o PIS/Pasep, não prevêem a hipótese da exclusão da parcela relativa ao ICMS da sua base de cálculo. Tanto as Leis nºs 9.715 e 9.718/98 (no caso da incidência cumulativa) como a Lei nº 10.637/02 (incidência não cumulativa) indicam o faturamento (e dentro deste conceito, conforme se verá, está embutido o valor atinente ao imposto estadual), correspondendo à receita bruta auferida, entendendo-se esta como a totalidade das receitas obtidas, independentemente do tipo de atividade desenvolvida, como base de cálculo da aludida exação federal. Somente as parcelas legalmente autorizadas é que podem ser excluídas de sua base imponível, não estando enquadrado nessa situação, conforme já destacado, o devido a título de ICMS.

*Acrescenta:*

Como se pode notar a partir de uma simples leitura dos dispositivos legais colacionados, não há nenhuma determinação que autorize a exclusão do valor relativo ao ICMS da base de cálculo da Cofins, como pretende o interessado. Em relação especificamente a este imposto de competência estadual, vemos que somente nos casos em que há substituição tributária, ou seja, quando um sujeito passivo é responsável pelo ICMS devido por outro, é possível excluir o valor deste tributo (obviamente apenas a parcela oriunda da substituição tributária) da base de cálculo da Cofins.

Ademais, o ICMS, por ser um imposto indireto e com mecanismo de cálculo por dentro, ou seja, que contempla o seu próprio montante em sua base imponível, agrega-se ao preço do produto ou serviço, caracterizando-se como um de seus custos. E se faz parte do preço, é claro que faz parte também do faturamento, já que este nada mais é do que o somatório de todas as vendas realizadas e/ou serviços executados, ou seja, dos preços estabelecidos nessas operações.

Portanto, seja por o ICMS, em virtude de sua própria essência, estar embutido no conceito de faturamento, seja por não haver nada na legislação que autorize sua exclusão da base de cálculo da Cofins (o que não é nada razoável inferir, haja vista esse imposto estadual estar intimamente ligado ao conceito de faturamento, compondo-o), conclui-se, conforme já antecipado, pela total improcedência da tese jurídica defendida pelo sujeito passivo interessado.

*Ressalva, inclusive, a edição de Súmulas pelo STJ:*

"A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS." - Súmula 68.

"A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial"- Súmula 94.

*E, acerca da compatibilidade dos dados informados neste Pedido, bem como existência de outros processos assemelhados, informa:*

Por fim, destaque-se que as informações consignadas nas planilhas de fls. 2, 19, 36, 53, 81 e 106 não guardam coerência com o declarado em DCTF e DIPJ, vide fls. 128/131, consultas aos sistemas Sief-Fiscel e IRPJ, haja vista a divergência dos valores envolvidos.

*Por estas razões, o Pedido foi indeferido.*

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

*O Contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 151/158), nos seguintes termos:*

*Argumenta que o ICM "... é receita do Estado tributante; nunca do Contribuinte".*

*Quanto à divergência de valores, registrada pelo Despacho Decisório, informa:*

... Com efeito, os valores relativos às receitas de venda de sucatas, de materiais de consumos e financeiras, cuja tributação é discutida por ela, não integraram o crédito em seu favor descrito no pedido. Por essa razão, há divergência com as informações constantes das referidas declarações.

*Passa a discutir o conceito de "receita"/"faturamento", para firmar entendimento de que nela não é possível incluir o ICMS,*

*por ser este “receita do Estado” e “não integra o patrimônio do Contribuinte”.*

*Quanto à competência da Autoridade Administrativa de afastar a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins ressalva:*

Dessa forma, a interpretação oficial dada ao artigo 3º da Lei nº 9.718/98 se colocou em desconformidade com o artigo 110 do CTN, o que configura vício na aplicação e não de constitucionalidade, passível de controle administrativo.

*Ressalta a existência de Recurso Extraordinário (RE 240.785) pendente de julgamento no STF, tendendo a corroborar o entendimento de que o ICMS não pode integrar a base de cálculo da Cofins.*

*Requer o reconhecimento do direito creditório.*

**A DRJ em Campinas/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade ficando a decisão assim ementada:**

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003*

*Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições para a Cofins.*

*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 a aplicação da legislação tributária sob pretexto de ilegalidade ou constitucionalidade.*

*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 legitima o deferimento do Pedido, por falta de fundamento legal.*

*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 inofensível 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*

*Caso a restituição pleiteada fosse juridicamente possível, na via escolhida, o pedido deveria estar instruído de elementos que lhe*

*conferisse absoluta certeza e liquidez, o que também não ocorre neste caso, constituindo-se motivo bastante para seu indeferimento.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório não Reconhecido*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, onde repreza os argumentos esgrimidos em primeiro grau e aduz ter se equivocado a decisão *a quo*, ao sugerir a pretensão de discutir constitucionalidade de normas; diz que a interpretação do art. 3º da Lei nº 9.718/98 dada pela Corte Suprema do País não autoriza a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição; evoca julgamento no e. Supremo Tribunal Federal (RE nº 240.785), que conta com o voto de seis ministros a favor do pleito da recorrente; ainda, que o RE nº 574.706 conta com repercussão geral e trata da mesma matéria dos autos, e por isso requer o sobrerestamento do feito (art. 62-A do RICARF); ao final, requer o deferimento da restituição *sub analysis*.

A Repartição de origem encaminhou os presentes autos para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para fins de julgamento.

Relatado, passa-se ao voto.

## **Voto**

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

À míngua de preliminares, passa-se desde logo ao mérito.

A discussão acerca do tema de fundo deste contencioso é por demasiado conhecido de todos neste Colegiado, e bem por isso não devo alongar-me no ponto. Trago

apenas alguns arestos da lavra dos meus pares, em ordem cronológica, nos quais me apoio para expressar meu pensamento acerca do assunto:

*Acórdão 3803-005.199; Sessão de 28 de janeiro de 2014*

*Relator: Hélcio Lafetá Reis*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/05/2002 a 31/05/2002*

*BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.*

*Inclui-se na base de cálculo da contribuição a parcela relativa ao ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte, eis que toda receita decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços corresponde ao faturamento, independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos.*

*Acórdão nº 3803-006.164; Sessão de 28 de maio de 2014*

*Relator: Belchior Melo de Sousa*

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

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006*

*BASE DE CÁLCULO. ICMS. INCLUSÃO.*

*O valor do ICMS compõe a estrutura de preço da mercadoria ou produto, que corresponde ao faturamento, não podendo ser excluído na apuração da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins sem expressa disposição legal.*

Por outro giro, a decisão guerreada também menciona a carência de provas para estribar o pleito restitutório:

#### *A produção de provas e o Pedido de Restituição*

*O Contribuinte instrui seu Pedido de Restituição com simples quadros demonstrativos com os quais se limita a informar os supostos valores pagos a título de ICMS e as respectivas repercussões destes valores na base de cálculo da contribuição para o PIS.*

*Este demonstrativo é insuficiente para provar, com absoluta certeza, que sejam devidos os valores pleiteados, mormente no caso em que, em face da constatada divergência de valores, o Contribuinte se limita a apresentar suas explicações, que não vêm corroboradas por elementos de prova devidos.*

*Não há dúvida de que 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.*

*A Lei 9.784/99, que “regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal”, estabelece, quanto à obrigação de provar:*

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

*O Código de Processo Civil (CPC) assim dispõe sobre o tema:*

Art.333. O ônus da prova incumbe:

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

(...).

*Apenas por esta razão caberia o indeferimento do Pedido. Portanto, mesmo que fosse possível afastar todos os demais óbices, ainda assim não teria sido possível, apenas com as informações oferecidas pelo Pedido de Restituição, estabelecer a certeza do crédito, muito menos torná-lo líquido, impondo-se também por esta razão o indeferimento do pedido.*

Tendo em vista que nenhuma nova prova foi produzida, nem foi infirmada a razão de decidir pelo recurso voluntário, aí se tem mais uma razão para indeferir o pleito apresentado, pois o ônus de provar *in casu* é do contribuinte que alega o crédito. Se o contribuinte não se desincumbe a contento de sua tarefa deve prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e indeferiu a restituição.

Ante o exposto, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

CÓPIA