



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10830.727793/2012-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-013.028 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RODOPETRO DISTRIBUIDORA DE PETRÓELO LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil com a indicação expressa da motivação e das infrações imputadas ao sujeito passivo e respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário e à defesa do contribuinte contra as infrações imputadas a ele.

PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE RENOVAÇÃO RECURSAL.

Incabível a análise de argumentos apresentados apenas em Recurso Voluntário e não trazidos anteriormente em sede de Impugnação e que não se caracterizem como matéria de ordem pública ou fato novo.

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

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 destacado, conforme Solução de Consulta Interna nº 13 -Cosit, de 18 de outubro de 2018, interpretando entendimento firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

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 destacado, conforme Solução de Consulta Interna nº 13 -Cosit, de 18 de outubro de 2018, interpretando entendimento firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão e por se referir a argumentos de afronta a princípios constitucionais, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em lhe dar parcial provimento para excluir o ICMS destacado em nota fiscal da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins, mas desde que devidamente demonstrado e comprovado.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de impugnação apresentada contra os lançamentos das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos termos das Leis nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24, § 2º, nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º, 3º, 5º, inciso I, e art. 6º,

parágrafo único, com as alterações da Lei nº 9.990, de 21 de julho de 2000, referentes às competências de janeiro a março de 2008.

Os lançamentos decorreram da omissão de receitas de vendas de álcool carburante sujeitas às contribuições para o PIS e Cofins, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de cada um dos autos de infração.

Segundo o Relatório Fiscal, parte integrante de cada um dos autos de infração, o interessado apresentou Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), para o ano calendário de 2005, com os campos de preenchimento obrigatórios zerados. Também, os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacons), daquele período, foram apresentados totalmente zerados. Não há nos sistemas de arrecadação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) quaisquer registros de recolhimento daquelas contribuições referentes às competências de 2008.

Intimado dos lançamentos, o interessado impugnou-os (fls. 527/545) alegando, em síntese: i) em preliminar, a nulidade dos autos de infração por falta de motivação e fundamentação legal; e, no mérito: a exigência do PIS e da Cofins, com base na Lei nº 9.990, de 27 de julho de 2000, não prevalece; o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, estabelecia que as refinarias de petróleo eram obrigadas a cobrar e a recolher tais contribuições na condição de contribuinte substituto; posteriormente, na tentativa de disfarçar a substituição tributária, foram editadas as Medidas Provisórias (MPs) nº 1.991/1995, nº 2.037/2000, nº 2.113/2001 e a Lei nº 9.990, de 1990, que deram nova redação ao art. 4º, daquela lei, eliminando o regime de substituição tributária, com a criação de um novo regime, com tributação concentrada nas refinarias de petróleo e com alíquotas especiais, zerando a tributação nas etapas subsequentes;

embora o Governo Federal tenha se empenhado para maquiagem a substituição tributária destas contribuições, nas vendas de combustíveis, instituída pela Lei nº 9.718, de 1998, e continuar sua sede de arrecadação, ficou claro que, tanto as Medidas Provisórias (MPs) posteriores, quanto à nova redação dada ao art. 4º daquela lei, pela Lei nº 9.990, de 2000, não afastaram a substituição tributária então vigente, já que, nas vendas realizadas por distribuidores e varejistas, bem como por dispor o art. 43 da MP nº 1.991, de 1995, restou fixada a aplicação da alíquota zero para o PIS e Cofins, nas vendas realizadas pelos distribuidores e varejistas;

nenhuma dúvida resta, portanto, que tais contribuições incidem arditosamente na saída do combustível, fixadas num fato gerador e base de cálculo presumidos; na tributação concentrada, o tributo incide integralmente na saída do combustível da refinaria, sem que haja previsão e possibilidade de imediata e preferencial restituição, caso o fato gerador presumido não ocorra; assim, a exigência de tais contribuições, nos termos do art. 5º, inciso I, da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.990, de 2000, evidencia flagrante violação ao art. 150, § 7º, da Constituição Federal (CF) de 1988, bem como vício de forma pela

utilização de base de cálculo e de alíquotas diferenciadas, afrontando o art. 246, daquela Constituição; alegou ainda impropriedade na base de cálculo utilizada, em face de recente pronunciamento do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o conceito de faturamento, ao analisar o Recurso Extraordinário (RE) nº 357.950, quando reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das referidas contribuições, então prevista no parágrafo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998; suscitou também a exclusão do ICMS faturado da base de cálculo destas contribuições, citando, inclusive, o julgamento do RE nº 240.785/MG, em trâmite no STF. Por último, questionou a multa de ofício, sob o argumento de confisco do seu patrimônio, em afronta a CF/1988, art. 150, inciso IV.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 14-63.815 - 5ª Turma da DRJ/RPO que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil com a indicação expressa da motivação e das infrações imputadas ao sujeito passivo e respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário e à defesa do contribuinte contra as infrações imputadas a ele.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

TRIBUTAÇÃO. CONCENTRAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento mensal da pessoa jurídica, correspondente ao total de sua receita operacional bruta, excluídas as receitas expressamente elencadas na lei.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

Inexiste amparo legal para se excluir o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) da base de cálculo da contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. INCONSTITUCIONALIDADE.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei que fixou o percentual da multa incidente sobre crédito tributário exigido por meio de lançamento de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

Ementa:

Aplicam-se, na íntegra, as mesmas ementas do PIS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação alegando em síntese:

- Erro da base de cálculo tributável;
- Entendimento definitivo do supremo tribunal federal quanto ao conceito de faturamento para fins de tributação pelo pis e cofins;
- Direito à exclusão do icms da base de cálculo das contribuições;
- A impropriedade do sistema insituido pela lei nº 9.990/00 e a violção ao art. 150, §7º; e
- Percentual confiscatório da multa aplicada.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

### Das preliminares

A Recorrente posterga em sede preliminar a nulidade do auto de infração sob as alegações de erro na base de cálculo tributável, devido ao conceito de receita tributável utilizado pela fiscalização e do direito a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.

Em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, e cumpriu com todos os requisitos insculpidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, observando estritamente o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não se cogitando tampouco, a hipótese de nulidade do Auto de Infração, além disso a discussão sobre possível base de cálculo e exclusão do ICMS deverá ser discutida no mérito e não como possível nulidade.

### **Do mérito**

A Recorrente alega que a autuação teve erro na apuração da base de cálculo, porém sem trazer nenhum questionamento prático do erro verificado, somente trazendo alegações abrangentes e requerendo a nulidade do auto de infração, motivo pelo qual não verifico nenhuma alteração no quanto entendido pelo acórdão recorrido, trazendo para esse o quanto decidido na instância *a quo*:

#### **II.2 - Base de cálculo**

O interessado suscitou a impropriedade da base de cálculo utilizada, sob o argumento de que, no julgamento do RE nº 357.950, o STF reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das referidas para o PIS e a Cofins, então prevista no parágrafo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Ao contrário do seu entendimento, a base de cálculo utilizada pela Fiscalização, na apuração das contribuições lançadas e exigidas, foi a receita operacional bruta, decorrente da venda de álcool carburante, e não a totalidade de suas receitas.

Assim, no presente caso, ficou prejudicada a aplicação da decisão do STF.

### **Da exclusão do ICMS sobre a base de cálculo do PIS/COFINS**

A controvérsia resume-se à exclusão (ou não) do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em observância à tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e à modulação dos efeitos estabelecida em sede de Embargos de Declaração.

O tema foi decidido pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, em sede de Repercussão Geral, no qual foi fixada a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

O acórdão do referido julgamento restou assim ementado:

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.

(RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15-03-2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Em face do r. acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, os quais foram julgados em 13/05/2021, sendo o acórdão proferido com a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E

ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A Tese COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” -, RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

Por pertinente, reproduzo também a parte dispositiva da r. decisão:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Desta forma, restou assentado de maneira definitiva pela Suprema Corte o entendimento de que o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS, porém, em razão da modulação dos efeitos do julgado em sede de Embargos de Declaração, os efeitos da r. decisão só se produzem após 15/03/2017 – data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data.

Neste sentido, cito o seguinte precedente deste e. CARF:

COFINS. PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG. O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

(Processo nº 10980.921426/2012-16; Acórdão nº 9303-013.466; Relator Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira; sessão de 16/11/2022)

Ressalte-se que, nos termos do §2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF (Anexo II da Portaria MF nº 343/2014), “[a]s 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”.

Diante do exposto, considerando que os autos de infração objeto do presente processo foram lavrados em 22/04/2014 e tratam de contribuições ao PIS e da COFINS relativas ao período de abril/2009 a dezembro/2010, em observância ao decidido pelo STF, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste tópico, desde que os valores declarados em notas fiscais seja devidamente comprovados pela Recorrente.

#### **Da impropriedade do sistema instituído pela lei nº 9.990/00 e a violação ao art. 150, §7º**

A Recorrente, em sua peça recursal, traz fundamentações e argumentações não deduzidas em sede de impugnação.

De fato, analisando-se as teses defensivas deduzidas em sede de recurso voluntário com aquelas apresentadas em sede de impugnação, verifica-se que o Recorrente inovou suas razões de defesa neste momento processual no que tange à nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa.

Logo, é de se reconhecer a preclusão na hipótese, não conhecendo o argumento relativo à impropriedade do sistema instituído pela lei nº 9.990/00 e a violação ao art. 150, §7º.

#### **Do efeito confiscatório da multa**

Neste tópico, a recorrente sustenta que, não havendo conduta ilícita, descabe a imposição da multa de 75% (setenta e cinco por cento); e, que a multa no percentual lançado assume o caráter arrecadatório e confiscatório, desrespeitando o princípio constitucional do não confisco.

Conforme já exposto no presente voto, não cabe a este Colegiado invocar a proporcionalidade, a razoabilidade, o não confisco, ou qualquer outro princípio, para afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

Assim, estando previsto na lei, no caso, no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a hipótese de aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não pode este colegiado admitir a não aplicação ou a redução da penalidade prevista, uma vez que se estaria afastando a aplicação da lei, com base nos princípios supra mencionados.

Ademais, a lei não prevê qualquer hipótese de redução da multa em razão de circunstâncias de fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, estabelecendo uma aplicação neutra da multa em todas as hipóteses de ausência de lançamento ou recolhimento do imposto.

Diante disto, voto por não conhecer do recurso em relação aos argumentos de afastamento da multa de ofício por afronta a princípios constitucionais.

#### **Da conclusão**

Por todo exposto voto em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão e por se referir a argumentos de afronta a princípios constitucionais, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em lhe dar parcial provimento para excluir o ICMS destacado em nota fiscal da base de cálculo das contribuições PIS/Cofins, mas desde que devidamente demonstrado e comprovado.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**