



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

<b>Processo nº</b>	10855.908019/2009-45
<b>Recurso nº</b>	1 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-004.862 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	29 de janeiro de 2019
<b>Matéria</b>	COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.
<b>Recorrente</b>	SATURNIA SISTEMAS DE ENERGIA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE COFINS. CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. NULIDADE.

Observadas as normas inerentes ao procedimento administrativo, havendo a oportunidade para esclarecer os fatos controvertidos, garante-se, assim, o exercício da ampla defesa e ao contraditório.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO DO PIS/COFINS. APLICAÇÃO DO PARADIGMA POSTERIOR SUA PUBLICAÇÃO. ART. 1.040. CPC.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o no 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

*"A sistemática prevista no artigo 1.040 do Código de Processo Civil sinaliza, a partir da publicação do acórdão paradigma, a observância do entendimento do Plenário, formalizado sob o ângulo da repercussão geral."* (AI 523706 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 10/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-109 DIVULG 01-06-2018 PUBLIC 04-06-2018)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a unidade preparadora exclua o ICMS da base de cálculo da Cofins, apurando o valor do crédito pleiteado, vencidos os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira e Charles Mayer de Castro Souza, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefowicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## Relatório

Trata-se de pedido de compensação lastreado em crédito de COFINS paga a maior, em razão de o ICMS ter sido incluído na base de cálculo da contribuição.

Por bem relatar os fatos, transcreve-se trechos do relatório da instância *a quo*:

(...)

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (Cofins, código de arrecadação 5856), (...).*

*Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que os pagamentos informados foram integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DOMP.*

*Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando o seguinte:*

*"II. DO DIREITO A. PRELIMINARMENTE A. 1. 1a PRELIMINAR - DO CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DO CONTRADITÓRIO Dispõe o artigo 5o, LV da Constituição Federal o seguinte: "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes".*

Ora, no caso em tela, em decorrência de obrigação legal, a Defendente efetuou a sua declaração de crédito e de compensação via PER/DOMP com base na internet, instrumento ágil e eficiente, que, entretanto, deveria ser apreciado com mais atenção por parte do fisco, o que não aconteceu no caso em tela.

Antes de indeferir de imediato, sem qualquer contraditório, o pedido da Defendente alegando a inexistência de crédito, deveria o fisco intimar a empresa a explicar a origem do crédito, quando então tudo seria provado através de documentos, uma vez que é impossível enviar qualquer informação quando a compensação é feita via internet.

Tivesse a Receita Federal intimado a Defendente certamente ter-se-ia iniciado o contraditório, a Receita Federal saberia exatamente como o crédito nasceu e o direito à ampla defesa ficaria assegurado, o que não ocorreu.

*A fim de combater a r. decisão, no mérito, a Defendente apresenta todos os documentos que justificam a origem do crédito e os respectivos fundamentos de ordem jurídica.*

*Merce assim a preliminar merece ser acatada para julgar nulo o decisório e determinar que os autos retornem à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba, a fim de que todos os documentos sejam apreciados e nova decisão seja proferida.*

*A. 2. 2<sup>a</sup> PRELIMINAR - DA SUSPENSÃO DO PRESENTE PROCESSO ADMINISTRATIVO NOS TERMOS DO ARTIGO 265. IV. "a" DO CPC ATÉ JULGAMENTO DA ADC 18 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL* O crédito utilizado pela ora Defendente refere-se ao PIS/COFINS pago indevidamente sobre o ICMS e a matéria já se encontra em fase de julgamento perante o STF, nos autos da ADC 18, que terá efeito "erga omnes", em que inclusive foi concedida liminar objetivando paralisar todos os processos em andamento, nos seguintes termos:

*"EMENTA: Medida cautelar. Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei 9.718/98. COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF). Exclusão do valor relativo ao ICMS. 1. O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstante o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário. 2. Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei 9.718/98. 3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamento no Supremo Tribunal Federal".*

*Vê-se, portanto, que o STF determinou a suspensão de todos os processos, uma vez que se tratando ação direta de constitucionalidade, o resultado do seu julgamento terá efeito "erga omnes".*

*Assim, requer a ora Defendente que o presente processo também permaneça em suspenso, nos termos do artigo 265, IV, "a" até julgamento final da ADC 18 por parte do STF, quando então a mencionada decisão favorável ou desfavorável será aplicada no caso em tela.*

*A. 3. 3ª PRELIMINAR - DA UNIÃO DOS PROCESSOS De forma indevida, ou seja, antes que tivesse ocorrido o trânsito em julgado pela via administrativa, a Receita Federal do Brasil em Sorocaba abriu outro Processo Administrativo de número 10855-908.304/2009-66, relacionado com o débito para iniciar de imediato a cobrança, uma vez que até o DARF já foi emitido.*

*Entretanto, tal procedimento não tem amparo legal, uma vez que não se pode separar o débito em um processo e o crédito em outro, pois o processo administrativo é único e tal procedimento só poderia ser feito após decisão final do processo administrativo.*

*Tal procedimento além de ilegal, ainda prejudicou a Defendente que foi obrigada a apresentar duas defesas praticamente idênticas, ou seja, uma para o processo relacionado com o débito e outra relacionada com o crédito, havendo necessidade, portanto, que ambos os Processos sejam juntados, a fim de que as decisões sejam proferidas simultaneamente.*

**B. QUANTO AO MÉRITO** Entende a ora Defendente que os autos retornarão à Delegacia de origem, sem apreciação do mérito, a fim de que nova decisão seja proferida, agora com a apreciação dos documentos juntados e que nunca foram pedidos pelo fisco.

Caso, entretanto, os dignos julgadores entenderem de forma diferente, no mérito razão também assiste à Defendente, uma vez que o crédito utilizado é legítimo e por consequência, legítima também é a compensação efetuada, como a seguir exposto:

**B.I. O CRÉDITO UTILIZADO PELA DEPENDENTE É LEGÍTIMO. UMA VEZ QUE SE TRATA DO TRIBUTO COFINS/PIS PAGO INDEVIDAMENTE SOBRE O ICMS QUE SE ENCONTRA EM JULGAMENTO PERANTE O STF O Artigo 195, § 45 assim dispõe:**

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no artigo 154, I."

Por sua vez, o Artigo 154, I da Carta Magna assim dispõe:

"A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no Artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;".

Ora, apesar de todas as fontes de custeio previstas na Constituição Federal, mesmo assim o legislador constituinte ainda deixou um cheque em branco para a União criar a qualquer momento uma nova fonte de custeio, condicionando, entretanto, sua criação, apenas mediante lei complementar, o que não aconteceu no caso em tela, pois a incidência do PIS/COFINS a partir da Carta de 1988 foi introduzida pela Lei ordinária 9.718/99 e sucessivas alterações sempre através de Medidas Provisórias e Leis Ordinárias, havendo assim patente ofensa ao Artigo 195, § 4º, combinado com o Artigo 154, I da Constituição Federal.

B. 2. DOS MOTIVOS PELOS QUAIS O ICMS - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - NÃO FAZ PARTE DO FATURAMENTO. SOB PENA DE OFENSA DIRETA AO ARTIGO 195.1. ALÍNEA "h" DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL O Artigo 195 da Constituição Federal, assim ensina:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

Seguindo a ordem processual, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão 14-041.426, que possui a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2004*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.*

*O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins não-cumulativa.*

*DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.*

*Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

Inconformada com r. julgado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo reforma da decisão *a quo* por entender que:

- 
- a) houve cerceamento do direito de defesa – ausência do contraditório;
  - b) deve ser suspenso o processo administrativo até o julgamento da ADC 18, pelo Supremo Tribunal Federal;
  - c) o ICMS não compõe a base de cálculo da COFINS;
  - d) o valor pleiteado para utilização do crédito seria a diferença paga a maior por conta do ICMS estar na base de cálculo da COFINS.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-004.717, de 29/01/2019, proferido no julgamento do processo 10855.908014/2009-12, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-004.717):

O Recurso Voluntário preenche todos os requisitos e merece ser conhecido.

Inicialmente não há de se falar em cerceamento de defesa e ausência ao contraditório, uma vez, que trata-se de regra, que previamente ao despacho decisório deve-se intimar o contribuinte para apresentar qualquer defesa.

Ao ser intimado, podendo o Contribuinte apresentar sua defesa, não há qualquer supressão ao seu direito, sendo que o crédito apontado pelo contribuinte é decorrente da exclusão do ICMS.

Ademais, a matéria ventilada é meramente de direito em sua primeira fase, pois, o Contribuinte alega ter direito ao crédito COFINS, diante da inclusão do ICMS na base de cálculo.

Pois bem! O Supremo Tribunal Federal em repercussão geral, firmou o seguinte entendimento:

*"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, cumpreindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, con quanto 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): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)*

Ressalta-se que o Pretório Excelso tem aplicado o entendimento em que não é necessário aguardar o julgamento dos Embargos de Declaração do RE 574706, vejamos:

*COFINS E PIS – BASE DE CÁLCULO – ICMS – EXCLUSÃO. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços – ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS. Precedentes: recurso extraordinário 240.785/MG, relator ministro Marco Aurélio, Pleno, acórdão publicado no Diário da Justiça de 8 de outubro de 2014 e recurso extraordinário nº 574.706/PR, julgado sob o ângulo da repercussão geral, relatora ministra Cármem Lúcia, Pleno, acórdão veiculado no Diário da Justiça de 2 de outubro de 2017. REPERCUSSÃO GERAL – ACÓRDÃO – PUBLICAÇÃO – EFEITOS – ARTIGO 1.040 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. A sistemática prevista no artigo 1.040 do Código de Processo Civil sinaliza, a partir da publicação do acórdão paradigmático, a observância do entendimento do Plenário, formalizado sob o ângulo da repercussão geral.*

*(AI 523706 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 10/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-109 DIVULG 01-06-2018 PUBLIC 04-06-2018)*

Finalmente, essa Turma tem adotado o posicionamento de que deve ser excluído o ICMS da base de Cálculo do PIS/COFINS, vejamos:

*Acórdão: 3201-004.124 Número do Processo: 10880.674237/2011-88 Data de Publicação: 12/09/2018 Contribuinte: RHODIA POLIAMIDA E ESPECIALIDADES SA Relator(a): LEONARDO VINICIUS TOLEDO DE ANDRADE Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Data do fato gerador: 14/09/2001 PIS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÃO. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS. O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exc Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso. Vencidos os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira e Charles Mayer de Castro Souza, que lhe negavam provimento. (assinado digitalmente) Charles Mayer de Castro Souza - Presidente. (assinado digitalmente) Leonardo Vinicius Toledo de Andr*

---

Diante disso, resta prejudicado o pleito de sobrerestamento do feito, concluo, o voto é no sentido de CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que a unidade preparadora exclua o ICMS da base de cálculo da COFINS, apurando o valor do crédito."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado deu PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para que a unidade preparadora exclua o ICMS da base de cálculo da COFINS, apurando o valor do crédito.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza