



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.987968/2017-86
ACÓRDÃO	3001-003.310 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/08/2001

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF. TEMA 69 DA REPERCUSSÃO GERAL. PARECER SEI 7.698/2021/ME.

Em conformidade com o Parecer SEI 7.698/2021/ME, os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil devem observar o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do RE 574.706/PR (Tema 69 da Repercussão Geral), no qual restou definido que o ICMS destacado na nota fiscal não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, para os períodos de apuração posteriores a 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até essa data.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em julgar acatada a preliminar suscitada pelo recorrente. Vencidos os conselheiros Larissa Cassia Favaro Boldrin, Daniel Moreno Castillo e Fabio Kirzner Ejchel, que rejeitavam a preliminar. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha e Wilson Antonio de Souza Correa negavam provimento ao recurso por entender que, no caso, não cabia a exceção da modulação de efeitos do RE 574.706/PR (Tema 69). Os demais conselheiros entenderam que o processo se enquadrava na referida exceção, mas que o recorrente não conseguiu comprovar o seu direito creditório por meio de documentação hábil e idônea. Designada para redigir o voto vencedor, a conselheira Francisca Elizabeth Barreto. O conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha foi designado Redator “Ad Hoc” para

formalizar o voto vencedor. Nesta condição, serviu-se da minuta de ementa e voto inserida pela redatora original no diretório oficial do CARF, adiante reproduzida.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Redator “Ad Hoc”

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Fabio Kirzner Ejchel (substituto integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo referente a Pedido de Restituição Eletrônico (PER/DCOMP n° 09164.67243.130906.1.2.04-3124), relativo a pagamento indevido e/ou a maior de Cofins (código 2172), do período de apuração 31/08/01, no valor de R\$ 39.337,15, originado do DARF de valor total R\$ 177.326,90, recolhido em 14/09/01, conforme fls. 296.

DEMONSTRATIVO DO CALCULO DO CREDITO ANALISADO

Número do PER/DCOMP	Tipo do PER/DCOMP	Informações do PER/DCOMP			Valor Calculado do Crédito em Análise
		Valor do PER	Valor Total dos Débitos	Valor do Crédito Original Utilizado na DCOMP	
09164.67243.130906.1.2.04-3124	PER	R\$39.337,15			R\$39.337,15
Total				R\$0,00	R\$39.337,15

DARF INFORMADO NO PER/DCOMP

DATA DE ARRECADAÇÃO	PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DA RECEITA	DATA DE VENCIMENTO	Nº DE REFERÊNCIA	Principal	Multa	Juros	VALOR TOTAL
14/09/01	31/08/01	2172	14/09/01		R\$177.326,90	R\$0,00	R\$0,00	R\$177.326,90

PAGAMENTOS LOCALIZADOS PARA O DARF INFORMADO

DATA DE ARRECADAÇÃO	PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DA RECEITA	DATA DE VENCIMENTO	Nº DE REFERÊNCIA	Principal	Multa	Juros	VALOR TOTAL	Nº DO PAGAMENTO
14/09/01	31/08/01	2172	14/09/01		R\$177.326,90	R\$0,00	R\$0,00	R\$177.326,90	3122932738

Em razão de o pagamento localizado ter sido integralmente alocado a débito declarado, não remanescendo saldo disponível, conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório foi indeferido.

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade acompanhada de documentos, alegando que o crédito pleiteado é resultado da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, devendo ser integralmente reformado o Despacho Decisório.

Ademais, no mérito, argumenta sobre a correta exclusão do ICMS da base de cálculo, defendendo, em síntese apertada, que constitui receita de terceiro. Fundamenta-se na legislação de regência, na doutrina e jurisprudência, especialmente no RE nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal – STF, cuja decisão declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do Pis e da Cofins. Entende que referida decisão em sede de repercussão geral já tem validade e pode ser aplicada para os demais casos acerca da matéria, possuindo efeito vinculante à Administração Tributária.

Busca os princípios que regem o processo administrativo fiscal, bem como a doutrina e jurisprudência, para afastar o entendimento de que alegações de afronta a princípios constitucionais não são oponíveis na esfera administrativa. Entende que o pagamento indevido e/ou a maior por parte do contribuinte caracteriza enriquecimento sem causa do Estado, o qual deve ser repudiado.

Por fim, protesta pela reforma do Despacho Decisório, reconhecendo-se o direito creditório postulado. Do contrário, requer a apresentação de novos documentos, esclarecimentos e realização de diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

A 31ª TURMA DA DRJ08 julgou a manifestação de inconformidade improcedente (fls. 306) para não reconhecer o direito creditório do contribuinte, uma vez que se revela insuficiente a prova apresentada para a demonstração do direito creditório pleiteado.

Foi apresentado recurso voluntário pelo contribuinte (fls. 328) com base nas seguintes fundamentações:

Preliminarmente:

1. Do dever de observância à decisão definitiva pelo STF sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS no conceito de faturamento e na base de cálculo do PIS e da Cofins – tema nº 69;

Mérito:

1. O valor do ICMS destacado nas notas fiscais de circulação de mercadoria não pode ser considerado receita ou faturamento da recorrente para fins de incidência destas contribuições, então, o imposto estadual não deve ser incluído no cálculo das respectivas bases de cálculo. Logo, deve-se reconhecer o crédito da recorrente e deferir o pedido de restituição em questão, adequando-o ao entendimento exarado pelo E. STF;

2. Além da legitimidade do crédito ser notória, vez que o E. STF reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, a documentação acostada comprova que a recorrente recolheu a maior a quantia pleiteada, sendo por isso que também solicitou em sua defesa inicial, a realização de diligência e/ou perícia, se necessário, para dirimir eventuais dúvidas quanto ao montante requerido e para atestar sua legalidade;

3. Da verdade Material e da Vedação ao enriquecimento ilícito do Estado;

4. Do sobrestamento do processo administrativo e da aplicação subsidiária do código de processo civil.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Larissa Cássia Favaro Boldrin**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A controvérsia que delimita o conteúdo da lide gira em torno da análise de Pedido de Restituição Eletrônico (PER/DCOMP nº 09164.67243.130906.1.2.04-3124), relativo a pagamento indevido e/ou a maior de Cofins (código 2172), do período de apuração 31/08/01, no valor de R\$ 39.337,15, originado do DARF de valor total R\$ 177.326,90, recolhido em 14/09/01.

A Recorrente sustenta que o Pedido de Restituição requerendo a restituição de créditos tributários de PIS/COFINS decorrente da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS, conforme razões do recurso voluntário destacadas a seguir:

Preliminar:

1) Do dever de observância à decisão definitiva pelo pleno do Supremo Tribunal Federal (“STF”) e da jurisprudência administrativa;

Mérito:

2) Da origem do crédito: da base de cálculo do PIS/COFINS e da correta exclusão do ICMS;

3) Da verdade material e da vedação ao enriquecimento ilícito do estado;

4) Do sobrestamento do processo administrativo e da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil.

A Recorrente apresentou Memoriais às fls. 397 prestando esclarecimentos do processo paradigma (item 355), bem como para os demais processos que serão julgados sob a modalidade de recursos repetitivos, sendo eles (itens 355 a 484):

Passo a análise a seguir:

Premilinar

Do dever de observância à decisão definitiva pelo pleno do Supremo Tribunal Federal (“STF”) e da jurisprudência administrativa

O Despacho Decisório guerreado indeferiu o direito creditório em razão de o pagamento localizado estar integralmente alocado a débito declarado em DCTF, não constando dos autos que a interessada tenha procedido a retificação da referida declaração.

Assim, no âmbito da análise eletrônica, baseada, como dito, nos documentos e declarações contidos na base de dados da RFB, correta se mostra a motivação constante do Despacho Decisório. Somente por ora da defesa a interessada vem esclarecer que o indébito pleiteado decorre da pretensão de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, diante da inconstitucionalidade arguida, fundamentada em decisão proferida pelo STF no RE nº 574.706, em sede de repercussão geral, ainda pendente de apreciação de Embargos de Declaração.

E, conforme já esclarecido, a autoridade administrativa não dispõe de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, sendo autorizada a afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade somente nas hipóteses previstas na legislação.

Nesse sentido, foi editada Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de efeito vinculante à administração tributária, dispondo, in verbis:

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, **voto por rejeitar a preliminar** suscitada.

Mérito

Da origem do crédito: da base de cálculo do PIS/COFINS e da correta exclusão do ICMS

Inicialmente, esclareça-se que o Despacho Decisório não homologou a compensação declarada pela Recorrente pelo fato de o pagamento informado como gênese do crédito pleiteado encontrar-se integralmente alocado a débito da própria Contribuinte.

Somente em Manifestação de Inconformidade a Recorrente deu conhecimento sobre o fundamento que seria a origem do valor do indébito, a saber, valores de ICMS incluídos, segundo a Requerente, indevidamente na base de cálculo da contribuição.

Não trouxe, todavia, quaisquer documentos contábeis e fiscais para comprovação da alegada inclusão indevida do ICMS na base de cálculo da contribuição em questão.

Portanto, quanto a essa questão, entendo que **devem ser feitas duas análises no presente julgado**: i) uma relacionada à possibilidade de excluir o ICMS da base de cálculo da

contribuição (direito) e outra ii) relacionada à comprovação do crédito alegado (comprovação do direito).

i) ICMS na base de cálculo da Cofins - Não Cumulativa

Em síntese, a Recorrente afirma que o ICMS pertence ao Estado, não integrando o faturamento e nem representa receita, pois esta somente ocorre quando o ingresso torna-se parte integrante do patrimônio da Contribuinte e quando este ingresso tenha origem no exercício da atividade da empresa.

Este assunto já foi pacificado no Supremo Tribunal Federal, ao exarar o Acórdão no RE nº 574.706-PR, em sede de repercussão geral, com a seguinte ementa:

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): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Ressalte-se que, contra tal decisão, até recentemente, pendia apreciação de Embargos de Declaração com o objetivo de esclarecimento de vários pontos, inclusive pleito de efeitos infringentes e modulação dos efeitos.

No entanto, em julgamento datado de 13/05/2021, a questão foi definitivamente resolvida mediante a seguinte decisão:

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).

Dessa forma, o STF modulou os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, com a seguinte conclusão:

16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos que:

- a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, "O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS";
- b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e
- c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

Quanto à aplicação dessa decisão judicial em sede de processo administrativo, dispõe o art. 62, § 2º, da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Regimento Interno do CARF (RICARF), o seguinte:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Portanto, como o pedido formulado nos presentes autos se deu em 17/07/2009, dentro do marco temporal estabelecido pelo STF para modulação dos efeitos do julgado, deve-se aplicar ao presente processo administrativo o entendimento do STF fixado no julgamento do RE nº 574.076/PR.

Diante do exposto e nos termos acima, o direito alegado é favorável à Recorrente.

ii) **Comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado**

A Recorrente, em seus dois recursos apresentados na presente lide, limitou-se a argumentar a impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, o que justificaria seu pedido, sem, no entanto, apresentar em qualquer deles documentação comprobatória do crédito pleiteado.

Ou seja, não foi comprovado o direito creditório pleiteado.

A mencionada comprovação não se restringe a alegações. Demanda apresentação de documentos contábeis e fiscais, hábeis e idôneos, e demais esclarecimentos quanto à redução da base de cálculo do tributo em causa.

Em casos como o presente, sempre ressalto que, em havendo alegação de redução do valor do tributo devido para fins de liberar saldo de pagamento para restituição/compensação, faz-se necessário, ainda, apresentação dos seguintes elementos:

- i) esclarecimentos quanto às operações que proporcionaram a redução da base de cálculo do tributo do período em comento, amparados por demonstrativos das duas bases de cálculo (tanto da que serviu para a apuração inicial, declarada em DCTF, quanto para a base reduzida);
- ii) documentos contábeis em que as pertinentes operações se encontram registradas;
- iii) documentos fiscais aptos a comprovar esses registros; e
- iv) demais esclarecimentos e documentos pertinentes, tudo devidamente conciliado.

Sabe-se que o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Restituição / Declaração de Compensação pertence à Recorrente, sendo essa comprovação feita, não apenas com meras alegações ou retificação de declarações, mas primordialmente com documentos contábeis e fiscais, hábeis e idôneos a tal intento. Isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015.

Também, com base no art. 170 do CTN, para fazer jus à compensação pleiteada, a Contribuinte deve comprovar a liquidez e certeza do crédito à RFB, sob pena de restar indeferido o seu pedido.

Por tais razões, tendo em conta que a Recorrente não trouxe demonstrativos e documentos contábeis e fiscais que comprovassem que o crédito pleiteado, que teria como origem o ICMS computado na base de cálculo da Cofins, deve ser improvido o recurso da Contribuinte.

Da verdade material e da vedação ao enriquecimento ilícito do estado

Ademais, não há o que falar em figura do enriquecimento sem causa do Estado quando ele coloca à disposição do administrado o direito de exercer a repetição de eventual indébito, na forma e tempo próprios prescritos em lei, concedendo direito ao contraditório e ampla defesa, exatamente como no caso concreto.

Do sobrestamento do processo administrativo e da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil

A Recorrente informa que a matéria relativa à discussão travada no presente processo está submetida ao E. Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral expressamente reconhecida, tendo como leading case o RE nº 574.706-PR, o que tornaria necessário adotar o sobrestamento julgamento da lide, nos termos do art. 62-A, § 1º e 2º, do RICARF/2009.

Aprecio.

A previsão regimental mencionada pela Recorrente não foi reproduzida no Regimento atual do CARF, Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Regimento Interno do CARF (RICARF).

Portanto, não há no RICARF vigente dispositivo que imponha/determine o sobrestamento dos presentes autos, na situação aventada pela Recorrente.

Dessa forma, também neste ponto nega-se provimento ao Recurso Voluntário, já que inexistente fundamento para sobrestamento do presente feito.

É como voto.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Redator Designado “Ad Hoc”.

Tendo sido designado Redator “Ad Hoc” pelo Presidente da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho de 13/05/2025, para formalizar o voto vencedor em função de a redatora anteriormente designada, Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, não mais integrar o CARF, sirvo-me da minuta de ementa e voto por ela inserida no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O presente voto divergente visa esclarecer os motivos pelos quais discorda-se parcialmente das razões de decidir da Relatora.

No que diz respeito à questão preliminar, entendo que esta já restou atendida, uma vez que o processo foi sobrestado até a decisão final e modulação de efeitos do RE 574.706/PR (tema 69).

Conclusão.

Pelo exposto, voto por acatar a questão preliminar e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha