



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.988032/2017-72
ACÓRDÃO	3001-003.361 – 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: 30/06/2002

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

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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3001-003.310, de 19 de fevereiro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10880.987968/2017-86, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

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

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que tratou de PER/DCOMP apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, decorrente de pagamento indevido e/ou a maior.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

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 cômputo 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

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à preliminar, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

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).

Quanto à tempestividade, aos requisitos de admissibilidade e ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

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:

(...)

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.

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

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de julgar acatada a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator