



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

**Processo nº** 10920.911413/2012-35  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3803-005.662 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 25 de março de 2014  
**Matéria** COFINS - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** SUPERMERCADO FERNANDES LTDA. - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

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 devidamente fundamentada, não infirmada com documentação hábil e idônea.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

APRECIAÇÃO DE ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei. (Súmula CARF nº 2). Não configurada nenhuma das exceções à regra.

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os conselheiros João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para se contrapor à decisão da DRJ Belo Horizonte/MG que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada em decorrência da emissão de despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado por meio de Pedido Eletrônico de Restituição (PER), pelo fato de que o pagamento informado já havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos da titularidade do contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento do direito creditório, alegando que o indébito decorreria da falta de exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

Segundo o então Manifestante, tratar-se-ia o ICMS de um ônus fiscal que não se confundiria com o faturamento, pois este decorreria de um negócio jurídico consistente na venda de mercadorias ou na prestação de serviços.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias do despacho decisório e de documentos societários.

A DRJ Belo Horizonte/MG não reconheceu o direito creditório, arguindo que, ainda que se superasse a questão de direito relativamente à inexistência de previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição, o contribuinte não se desincumbira do ônus de comprovar o direito alegado, não tendo apresentado documentos fiscais que demonstrassem a quantificação do suposto crédito.

Cientificado da decisão em 19 de novembro de 2013, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 16 de dezembro do mesmo ano e requereu o deferimento do pedido de restituição, alegando (i) ausência de previsão legal exigindo a retificação da DCTF como condição para a restituição, (ii) ofensa aos princípios da legalidade tributária, da verdade material e do formalismo moderado e (iii) constitucionalidade e ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, conforme teor do voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio de Mello no julgamento do RE 240.785-2.

Requeru também o Recorrente, com base no art. 62-A, § 1º, do Regimento Interno do CARF, o sobrestamento do julgamento dos presentes autos até o pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do RE 574.706.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele conheço.

Com base no relatório supra, contata-se que a controvérsia nos autos se restringe à existência ou não do direito de exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

De início, registre-se que não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei, nos termos contidos no art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, bem como no art. 62 e parágrafo único do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RI/CARF.

O presente caso não se subsume em nenhuma das exceções que autorizam o afastamento da aplicação de lei, tratado internacional ou decreto por parte dos julgadores administrativos, exceções essas previstas nos atos normativos identificados no parágrafo anterior.

Além disso, tem-se que, de acordo com a Súmula CARF nº 2, “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

No mérito, ressalte-se que permanece pendente, pelo prisma constitucional, a discussão acerca da exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins. A matéria encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal (STF) que já reconheceu a sua repercussão geral, estando pendente de julgamento o mérito do Recurso Extraordinário nº 574.706, cuja ementa tem o seguinte teor:

*Ementa: Reconhecida a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS. Pendência de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário n. 240.785.*

Encontra-se pendente de julgamento, também, a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC)<sup>1</sup>, cuja ementa da medida cautelar assim dispõe:

*EMENTA Medida cautelar. Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195,*

Documento assinado<sup>1</sup> ADC nº 18/DF conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/04/2014 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por HELCIO LAFETA REIS

Impresso em 08/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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 nº 9.718/98. 3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamento no Supremo Tribunal Federal (grifei).*

Por não se ter ainda uma decisão definitiva de mérito no STF, não há que se invocar o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI-CARF), em que se prevê a obrigatoriedade de os conselheiros reproduzirem o teor de decisão transitada em julgado em processos submetidos à regra da repercussão geral (art. 543-B do Código de Processo Civil – CPC).

Além do mais, tendo a Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, revogado os parágrafos primeiro e segundo do mesmo art. 62-A, desde então, não se perscruta mais acerca de possível sobrerestamento de julgamentos no âmbito deste Colegiado enquanto pendente decisão definitiva no regime do art. 543-B do CPC.

Para a análise da presente controvérsia, não se pode perder de vista que o ICMS é imposto cujo cálculo se processa pelo método denominado “por dentro”, ou seja, o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo; logo, pretender excluir o valor do imposto para cálculo do PIS e da Cofins é pretender reduzir o próprio faturamento.

Em conformidade com esse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a súmula nº 68 com o seguinte teor: *a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.*

Essa mesma conclusão tem sido exarada em outros julgados, como por exemplo na decisão contida no Recurso Especial nº 501.626/RS e no AMS 2004.71.01.005040-8/PR do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

#### ***REsp 501626 / RS***

#### ***TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS: INCIDÊNCIA - INCLUSÃO NO ICMS NA BASE DE CÁLCULO.***

- 1. O PIS e a COFINS incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento), sem possibilidade de reduções ou deduções.*
- 2. Ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS. (grifei)*
- 3. Recurso especial improvido.*

#### ***AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA***

***Processo: 2004.70.01.005040-8***

*Ementa: PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS.*

*Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmula 258, TFR e Súmula 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos. (grifei)*

Nesse sentido, tem-se que a receita de vendas de mercadorias ou da prestação de serviços configura o faturamento da pessoa jurídica, base de cálculo da contribuição, sendo irrelevantе haver ou não tributo incluso na receita bruta de vendas, pois a Constituição Federal, ao atribuir competência à União para instituir a contribuição, não dissecou os elementos constituintes do termo linguístico “faturamento”, prevendo-se a incidência sobre todo o montante assim constituído.

Além do mais, nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN), “[a] lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

Nos termos do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003, a Cofins não cumulativa tem como fato gerador o faturamento, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, encontrando-se previstas no § 3º do mesmo artigo as exclusões autorizadas, havendo a previsão de exclusão de créditos de ICMS transferidos onerosamente a outros contribuintes do imposto, nos casos de operações de exportação (inciso VI do § 3º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003), mas somente nessa hipótese.

Dessa forma, conclui-se pela impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins.

Por outro lado, ainda que direito houvesse ao Recorrente de excluir da base de cálculo da contribuição o valor do ICMS, nenhum benefício obteria o ora Recorrente, pois nenhum elemento de prova hábil e idôneo foi apresentado para comprovar o direito arguido.

O despacho decisório de não homologação da compensação decorreu da constatação de que todo o valor pago por meio de DARF já havia sido alocado na quitação de outros débitos da titularidade do contribuinte, não tendo este demonstrado e comprovado o seu direito, com base na escrituração contábil-fiscal e documentos que a lastreiam, independentemente da retificação da DCTF.

Destaque-se que a Delegacia de Julgamento já havia alertado o contribuinte da necessidade de comprovação do direito pleiteado, não tendo ele se desincumbido de tal ônus nem mesmo na presente fase recursal, não tendo trazido aos autos qualquer elemento de prova.

Nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como o de pedidos de restituição e de declaração de compensação, prevalece o princípio do dispositivo, em que a atividade probatória se desenvolve nos limites do pedido formulado pelo sujeito passivo.

Mesmo considerando o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, a prova só pode ser produzida pelo próprio sujeito passivo, e uma vez que foi dele a iniciativa de instauração do processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, a ele cabe o ônus de provar a efetiva existência do indébito reclamado.

A não apresentação de provas efetivas dos fatos apontados encontra-se em total desacordo com a disciplina do art. 16, inciso III, e § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>2</sup>, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

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 não homologou a compensação, amparada em informações presentes em seus sistemas internos, muitas delas declaradas pelo próprio sujeito passivo, informações essas não infirmadas com documentação hábil e idônea.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator

<sup>2</sup> Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

CÓPIA