



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

**Processo n°** 10935.904082/2012-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.726 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2017  
**Matéria** PER/DCOMP PIS/COFINS  
**Recorrente** BIGOLIN MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ. TRÂNSITO EM JULGADO. CARF. REGIMENTO INTERNO.

Em 13.03.2017 transitou em julgado o Recurso Especial n° 1144469/PR, proferido pelo STJ sob a sistemática do art. 543-C do CPC/73, que firmou a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", a qual deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF a teor do seu Regimento Interno.

Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido em sentido contrário no Recurso Extraordinário n° 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da "decisão definitiva" a que se refere o art. 62, §2° do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de aplicação obrigatória desse precedente ao caso concreto.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de sobrestamento do processo até a decisão final no Recurso Extraordinário 574.706 RG/PR, conforme proposição do Conselheiro Diego Ribeiro, vencido juntamente com os Conselheiros Thais De Laurentiis, Maysa Pittondo e Carlos Daniel; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Diego Ribeiro.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Versa o processo sobre pedido de restituição fundado em suposto pagamento indevido ou a maior face suposta inclusão indevida do ICMS na base de cálculo das contribuições. No que tange esta matéria, o pedido restou indeferido conforme Despacho Decisório que instrui os autos.

Regularmente cientificada desta decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições.

A DRJ, através do Acórdão nº 06-041.452, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

O julgador de primeira instância não acolheu as razões de defesa da impugnante, tendo em vista que não há, na legislação de regência, previsão para a exclusão do valor do ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, já que esse valor, ainda que assim não entenda a interessada, é parte integrante do preço das mercadorias e serviços vendidos, exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto tributário, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

A contribuinte foi cientificada dessa decisão, tendo apresentado recurso voluntário tempestivo, onde alega que o valor do ICMS não pode ser incluído na base de cálculo da Cofins e do PIS, por não estar abrangido nos conceitos de "faturamento", tratando-se de mero "ingresso" na escrituração contábil das empresas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, 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 3402-004.699, de 24 de outubro de 2017, proferido no julgamento do processo 10935.902211/2012-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão, (Acórdão 3402-004.699):

*"Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário."*

*Em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais, como esclarecido pelo Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão 3402-003.317, de 28 de setembro de 2016, que negou provimento ao recurso voluntário em votação unânime do Colegiado, "O recolhimento efetuado pelo contribuinte, incluindo o ICMS na base de cálculo da contribuição, está calcado em entendimento sedimentado desde tempos imemoriais na seara tributária. Tal entendimento tem respaldo legal no art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598/77<sup>1</sup> e na Instrução Normativa n.º 51, de 03/11/1978". Dessa forma, "o valor do ICMS integra o preço da mercadoria, sendo tal valor deduzido contabilmente como despesa operacional".*

*A Lei n.º 9.718/98 define a incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, prevendo a exclusão das suas bases de cálculo somente do IPI e do ICMS, este apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Também as Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, que instituíram a não cumulatividade na apuração dessas contribuições, definem que a base dessas contribuições é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada, sendo que, quanto ao ICMS, apenas preveem que as receitas decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação não integram a base de cálculo das contribuições.*

*Ademais, em 13/03/2017 transitou em julgado o Recurso Especial n.º 1144469/PR<sup>2</sup>, sob a sistemática do art. 543-C do*

<sup>1</sup> Art. 12 A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§1º A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

<sup>2</sup> O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, com base nos seus registros processuais eletrônicos, acessados no dia e hora abaixo referidos CERTIFICA que, sobre o(a) RECURSO ESPECIAL n.º 1144469/PR, do(a) qual é Relator o Excelentíssimo Senhor Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO e no qual figuram, como RECORRENTE, FAZENDA NACIONAL, (...) em 10 de Agosto de 2016, PROCLAMAÇÃO FINAL DE JULGAMENTO: "PROSEGUINDO NO JULGAMENTO, A SEÇÃO, POR UNANIMIDADE, DEU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL E, POR MAIORIA, VENCIDOS OS SRS. MINISTROS RELATOR E REGINA HELENA COSTA, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA EMPRESA RECORRENTE, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, QUE LAVRARÁ O ACÓRDÃO."; em 10 de Agosto de 2016, CONHECIDO O RECURSO DE FAZENDA NACIONAL E PROVIDO, POR UNANIMIDADE, PELA PRIMEIRA SEÇÃO RELATOR PARA ACÓRDÃO: MAURO CAMPBELL MARQUES; em 01 de Dezembro de 2016, ATO ORDINATÓRIO PRATICADO - ACÓRDÃO ENCAMINHADO(A) À PUBLICAÇÃO - PREVISTA PARA 02/12/2016; em 01 de Dezembro de 2016, DISPONIBILIZADO NO DJ ELETRÔNICO - EMENTA / ACORDÃO; em 02 de Dezembro de 2016, PUBLICADO EMENTA / ACORDÃO EM 02/12/2016; (...) TRANSITADO EM JULGADO EM 10/03/2017; em 13 de Março de 2017, BAIXA DEFINITIVA PARA TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO; em 07 de Abril de 2017, ENTREGA DE ARQUIVO DIGITAL DOS AUTOS AO DR. WAGNER MUNDIM RIBEIRO OAB/DF - 14.760.

Certifica, por fim, que o assunto tratado no mencionado processo é: Base de Cálculo.

Certidão gerada via internet com validade de 30 dias corridos.

Esta certidão pode ser validada no site do STJ com os seguintes dados:

Número da Certidão: 2015397

*CPC/73, que firmou, para efeito de recurso repetitivo a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", conforme ementa abaixo:*

*RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.*

*1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, § 2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".*

*2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência: 2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011. 2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010. 2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009. 2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007. 2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.*

*3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto*

*sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.*

*4. Consoante o disposto no art. 12 e § 1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.*

*5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.*

*6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax"). 7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.*

*8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".*

*9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ: Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes". Súmula*

n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM". Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS". Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo

*das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".*

*14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.*

*(STJ - REsp: 1144469 PR 2009/0112414-2, Redator: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 10/08/2016, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 02/12/2016)*

*Como se sabe, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, na redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, "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".*

*Assim, aqui deve ser obrigatoriamente adotado o entendimento acima do STJ, proferido no Recurso Especial nº 1144469/PR, transitado em julgado em 13/03/2017 sob a sistemática do art. 543-C do CPC/73, rejeitando-se a argumentação da recorrente em sentido contrário.*

*Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido de forma favorável à tese da ora recorrente no Recurso Extraordinário nº 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da "decisão definitiva" a que se refere o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de sua reprodução no presente julgamento.*

*Nesse mesmo sentido foi decidido recentemente pelo CARF nos julgados abaixo:*

***Processo nº 19515.000094/200720***

***Acórdão nº 3201-003.084– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária***

***Sessão de 29 de agosto de 2017***

***Relator: Marcelo Giovani Vieira***

*(...)*

*VOTO*

*(...)*

*Pelo contrário, o STJ, no Resp 114469/PR decidiu, no regime de recursos repetitivos, com trânsito em julgado em 13/03/2017, que o ICMS integra as bases de cálculo do Pis e da Cofins.*

*O STF decidiu de forma diferente, no RE 574.706, em repercussão geral, porém o processo ainda não é definitivo, não sendo vinculante para os colegiados do Carf, nos termos do §2º do art. 625 do Ricarf. Com efeito, é possível que o STF module os efeitos da decisão.*

*Pelo exposto, voto pelo desprovimento do recurso voluntário quanto aos ajustes na base de cálculo.*

(...)

**Processo nº 10980.900996/2011-83**

**Acórdão nº 3302-004.500 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**

**Sessão de 25 de julho de 2017**

**Relatora: Lenisa Prado**

**Redator designado: Walker Araújo**

(...)

**VOTO VENCEDOR**

(...)

*O RICARF prevê o requisito da **decisão definitiva** para a obrigatoriedade da aplicação do precedente, no caso em análise, o **REsp 1.144.469/PR** transitou em julgado em **10.03.2017** e o **RE 574.706-RG/PR** ainda espera a modulação de seus efeitos, não havendo, portanto, trânsito em julgado. Logo, deve-se observar a decisão, já transitada em julgado, do Superior Tribunal de Justiça.*

(...)

*Assim, pelo exposto acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.*

Da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo o litígio resume-se ao direito creditório decorrente de pagamentos a maior de PIS/Pasep e Cofins, em razão da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições.

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 negou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Jorge Olmiro Lock Freire