



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

Processo nº 10935.906300/2012-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.113 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2018
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE PIS/PASEP
Recorrente L A G MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/08/2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE.

Comprovado tratar-se de crédito tributário restrito ao PIS/Pasep apurado e recolhido sobre base de cálculo sem a exclusão do ICMS é de se reconhecer o direito à restituição do crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Cleber Magalhães e Renato Vieira de Avila, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri - Presidente.

(assinado digitalmente)
Cássio Schappo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cássio Schappo, Renato Vieira de Avila e Cleber Magalhães.

Relatório

Em 12/06/2012 (e-fls. 15), a recorrente solicitou restituição de tributo pago a maior, PIS, relativo à arrecadação de 22/10/2010, face o pagamento do referido tributo sem excluir da sua base de cálculo o ICMS.

O pedido da recorrente foi indeferido conforme Despacho Decisório emitido em 03/01/2013 (e-fls. 13), sendo oposto Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba(PR), que na sessão do dia 10/07/2013, manteve o indeferimento do pedido sustentando ser “Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando for cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário” (e-fls. 36).

Dessa decisão o contribuinte opôs o presente recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Cássio Schappo

Trata-se de recurso tempestivo e que preenche todos os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A autoridade administrativa não reconheceu o direito ao crédito pleiteado pela recorrente sustentando que não se pode excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS, o ICMS, pois tal tributo integra o preço dos produtos e serviços, sendo, assim, faturamento da empresa e, como tal, sofre a incidência tributária.

A recorrente sustenta que o entendimento da decisão objurgada contraria decisões do egrégio Supremo Tribunal Federal, pugnando pelo provimento do recurso e o reconhecimento do seu crédito tributário, em decorrência do pagamento indevido da exação.

Procede a insurgência da recorrente, motivo pelo qual o seu pleito deve ser provido.

Tanto o PIS, como a COFINS, são tributos, modalidade contribuição, cuja base de cálculo é definida no art. 2º da Lei nº 9.718/98. Referido dispositivo preceitua que “As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito

privado, serão calculadas com base no seu **faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei” [grifo nosso].

Segundo o julgador a quo, o ICMS integra o preço do produto vendido e, portanto, faz parte do faturamento da recorrente, nos termos do art. 3º, IV, da Lei nº 9.718/98, que preceitua que o faturamento compreende “a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente”. Argumenta ainda que “para efeito da apuração da base de cálculo destas contribuições, somente podem ser excluídas da receita bruta as situações expressamente listadas no dispositivo legal. E essas exclusões não contemplam a do ICMS incluído nos preços de venda”.

Sobre a aplicação dos julgados proferidos pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, relativos à matéria objeto deste processo, o julgador a quo sustenta que “Quanto à jurisprudência apresentada, até mesmo a relativa a decisões proferidas pelo STF quando da análise de recursos extraordinários, não há como observá-la administrativamente, dado o seu caráter *inter partes*”.

Contudo, as decisões proferidas pelo egrégio Supremo Tribunal Federal devem sim ser observadas, evitando-se a judicialização das demandas que podem ser resolvidas administrativamente, sob pena de se gerar prejuízos ao Estado Brasileiro, tanto com custas processuais, como com o excesso de processos.

Nesse diapasão, traz-se à baila o seguinte aresto do egrégio Supremo Tribunal Federal, de cuja ementa se extrai que “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”, cujos termos da fundamentação do voto vencedor adoto como razão de decidir:

3. Superadas aquelas objeções preliminares, tem-se que a questão aqui posta se centra na possibilidade jurídica de se incluir o valor do ICMS, imposto gerado na circulação de mercadoria ou na prestação de serviço, na definição de faturamento para definição de base de cálculo do PIS e da COFINS. [...]

Entretanto, ao final do julgamento, a posição defendida pelo Ministro Eros Grau, seguida pelo Ministro Gilmar Mendes, ficou vencida, concluindo este Supremo Tribunal pela exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. O acórdão foi assim ementada:

“TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE.

Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS.

O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de

faturamento”. (RE 240785, Relator Ministro MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJe 16.12.2014)

5. Roque Antonio Carrazza, que advogou a favor dos contribuintes no Recurso Extraordinário n. 240.785, sustenta a não inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, argumentando:

“Sem embargo de nossa opinião pessoal (...) no sentido de que nem mesmo o ICMS pode ser incluído em sua própria base de cálculo, o fato é que as colocações supra guardam, mutatis mutandis, total pertinência ao tema ora objeto de nossas atenções.

O punctumsaliens é que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS leva ao inaceitável entendimento de que os sujeitos passivos destes tributos ‘faturam ICMS’. A toda evidência, eles não fazem isto. Enquanto o ICMS circula por suas contabilidades, eles apenas obtêm ingressos de caixa, que não lhes pertencem, isto é, não se incorporam a seus patrimônios, até porque destinados aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal.

Reforçando a idéia, cabe, aqui, estabelecer um paralelo com os clássicos ensinamentos de Aliomar Baleeiro acerca dos ‘ingressos’ e ‘receitas’. Assim se manifestou o inolvidável jurista:

‘As quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como ‘entradas’ ou ‘ingressos’. Nem todos estes ingressos, porém, constituem receitas públicas, pois alguns deles não passam de movimento de fundo’, sem qualquer incremento do patrimônio governamental, desde que estão condicionadas à restituição posterior ou representam mera recuperação de valores emprestados ou cedidos pelo Governo.

‘(...)’.

‘Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.’

Portanto, há ingressos de dinheiro que são receitas, já que entram nos cofres públicos, a título definitivo. E há ingressos de dinheiro que neles apenas transitam, já que têm destinação predeterminada, nada acrescentando ao Erário.

Embora estas lições tenham sido dadas olhos fitos na arrecadação pública, podem, com as devidas adaptações, ser perfeitamente aplicadas ao assunto em análise. De fato, fenômeno similar ocorre no âmbito das empresas privadas quando valores monetários transitam em seus patrimônios sem,

no entanto, a eles se incorporarem, por terem destinação predeterminada. É o caso dos valores correspondentes ao ICMS (tanto quanto os correspondentes ao IPI), que, por injunção constitucional, as empresas devem encaminhar aos cofres públicos. Parafraseando Baleeiro, tais valores não se integram ao patrimônio das empresas, 'sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo', e, assim, não 'vêm acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo'.

Portanto, a integração do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertencem, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil e que tem competência para instituí-lo (cf. art. 155, II, da CF).

A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de faturamento (e nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa (na acepção supra), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da COFINS".

6. Poder-se-ia aceitar que a análise jurídica e a contábil do ICMS, ambas pautadas na característica da não cumulatividade deste tributo, revelariam que, assim como não é possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte até a realização da nova operação. [...]

Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na "fatura" é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições.

Portanto, ainda que não no mesmo momento, o valor do ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será transferido.

8. Por ser inviável a apuração do ICMS considerando cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, resolveu-se adotar o sistema de sua 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. Esta é a chamada análise contábil ou escritural do ICMS. [...]

Essa forma escritural de cálculo do ICMS a recolher baseia-se na verdade matemática segundo a qual a ordem dos fatores não altera o resultado. É igualmente verdadeiro que também o momento das diferentes operações não pode alterar o regime de aplicação de tributação, num sistema que, quanto a esse caso, se caracteriza pela compensação para se chegar à inacumulatividade constitucionalmente qualificadora do tributo.

9. Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS.

Enfatize-se que o ICMS incide sobre todo o valor da operação, pelo que o regime de compensação importa na circunstância de, em algum momento da cadeia de operações, somente haver saldo a pagar do tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação, afastando-se, pois, da composição do custo, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.

10. Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. [...]

12. Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso extraordinário para excluir da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, apenas para ressaltar quatro aspectos e lançar, portanto, quatro premissas. [...]

Segundo aspecto: tanto faz considerar faturamento – como previsto no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal –, como receita bruta, porque, desenganadamente, o contribuinte não fatura e não tem, como receita bruta, tributo, ou seja, o ICMS. [...]

Por último, o que ocorreu relativamente ao IPI, presente a Carta Federal? Excluiu-se da base de incidência dessa contribuição o IPI. A exclusão teria acontecido, porque se trata de sujeito ativo único, a União, no tocante à contribuição e ao IPI? A meu ver, não. Excluiu-se, porque não se pode como que ressuscitar, no campo tributário, o que ocorreu, a certa altura, quanto à

gratificação por tempo de serviço da magistratura, em que se introduziu, no cenário, o repique, ou seja, a contagem dos 35% de forma cumulativa, chegando-se a 140 ou 145%. Eu não sei a quanto se chegou, porque jamais recebi – uma vez que não contava com 35 anos de serviços àquela altura – a gratificação por tempo de serviço nos moldes reveladores de cascata.

A Lei Complementar nº 70/1991, encerrando boa leitura do Texto Constitucional, exclui expressamente, da base de incidência dessa contribuição, o IPI. Mas a Fazenda entende que, como o ICMS é tributo estadual, e não federal, não deve ser excluído, passando-se a ter o cálculo tributário mediante verdadeira cascata, ou seja, tributo sobre tributo.

Eram esses aspectos que queria salientar, reafirmando, mais uma vez, ser a norma de parâmetro a mesma que levou o Supremo a proclamar a impossibilidade de incluir-se, no instituto faturamento, o valor cobrado, pelo Estado, a título de ICMS, passando a haver sobreposição em termos de cálculo tributário.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Não se pode negar o posicionamento da *mais alta corte* de justiça brasileira, que expressamente definiu, em caráter de repercussão geral, que o ICMS não integra a base de cálculo tanto do PIS como da COFINS, motivo pelo qual entendo que a decisão deve ser acolhida por este Conselho, conforme previsão regimental específica (art. 62, § 2º, do atual RICARF).

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e reconhecer o direito ao crédito pleiteado pela recorrente.

(assinado digitalmente)
Cássio Schappo