



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724728/2012-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.600 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2023
Recorrente VS SUPRIMENTOS PARA COMUNICACAO VISUAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2009

EXCLUSÃO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. VALOR A SER EXCLUÍDO.

O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS, devendo ser excluído, portanto, o montante destacado nas operações de saída, conforme decidiu o STF nos autos do RE nº 574.706/PR (Tema nº 69).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. VALOR A SER RESTITUÍDO.

O valor a ser restituído a título de pagamento indevido é limitado ao valor efetivamente recolhido, porquanto não há que se falar de indébito de tributo não pago.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja reconhecido à Recorrente o crédito de R\$ 183.357,82, em valores originais, nos termos do voto do relator

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição via formulário, relativo, conforme argumenta a contribuinte, à Cofins incidente sobre o ICMS. No intuito de utilizar o crédito pleiteado, a interessada apresentou as seguintes declarações de compensação:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO			
Nº	DATA COMPENS.	Nº	DATA COMPENS.
36981.51516.220612.1.3.04-8559	22/08/2012	37108.33440.190912.1.3.04-3271	19/09/2012
09720.46392.170812.1.3.04-290	17/08/2012	01291.04971.181012.1.3.04-7589	18/10/2012

Segundo a autoridade a quo, já na análise do mérito da questão, duas situações foram verificadas.

A primeira, o pressuposto do contribuinte de que o ICMS não poderia compor a base de cálculo da Cofins pelas razões transcritas a seguir:

5.2 - A forma de apuração da base de cálculo da COFINS está prevista nos art. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98. No § 2º, inciso I, do art. 3º estão previstas as exclusões admitidas na base de cálculo, dentre as quais há previsão para exclusão do ICMS, sim, porém, apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não é o caso aqui em tela.

5.3 – O ICMS, neste caso, é um imposto que está incluso no preço cobrado, vulgarmente dito como um imposto por dentro. Ou seja, não é cobrado destacadamente.

5.4 – Existem questionamentos na via judicial, sim, pretendendo a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, como é o caso, por exemplo, do Recurso Extraordinário nº 240.785, do STF, de 24/08/06. Mas há, também, a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18, impetrada pela União, em 10/10/07, pela qual se objetiva, justamente, ver declarada a constitucionalidade do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. Não consta que já tenha havido decisão definitiva em relação a tais feitos.

5.5 – A base de cálculo da COFINS, portanto, é o faturamento da empresa, assim entendido como sendo a receita bruta, deduzidas as exclusões admitidas, dentre as quais não se encontra o ICMS da pessoa jurídica na condição de contribuinte. Se o contribuinte, no caso, pretende arguir a inconstitucionalidade de tal legislação, a via a ser utilizada não é a administrativa, mas a judicial. A atividade da RFB é vinculada e, enquanto tal, deve obedecer e fazer cumprir a legislação vigente.

A segunda, os valores apresentados pela requerente são superiores, para o período em que solicitados, aos valores declarados e recolhidos em relação à Cofins. Conforme afirma a autoridade:

6. Pela planilha, à fl. 20, o contribuinte apura o crédito a que julga ter direito, utilizando como base de cálculo para sua apuração, o ICMS devido, demonstrado no livro de registro de apuração do ICMS, do qual apresenta cópia (fls. 21 a 44).

6.2 – Por tais cálculos, o valor que o contribuinte pretende ver restituído perfaz R\$ 217.745,10 (valor original), enquanto que, para o mesmo

período, recolheu apenas R\$ 195.142,46. De maio a dezembro, período a que corresponde a restituição pleiteada, constata-se a seguinte situação.

..

6.3 – Como se vê, o contribuinte pretende ver restituído, para o período, valor maior que o que confessou em DCTF (fls. 61 a 76), e que pagou (fls. 77 e 78).

6.4 – Deve-se levar em conta, também, que as informações do contribuinte não são confiáveis. Conforme se pode comprovar na tabela a seguir, os valores que confessou em DCTF (fls. 61 a 76) e os que informou na DACON (fls. 79 a 86), como a pagar, divergem substancialmente em relação à maioria dos meses, só sendo compatível em relação ao mês de jul/2009, quanto aos demais, o valor declarado em DACON são bem maiores, em alguns, mais do dobro. Ou seja, a verdade quanto à COFINS devido para tais meses não é conhecida.

Por fim, a autoridade tributária avalia e tece comentários sobre a sistemática adotada pela requerente e, por não reconhecer o crédito pleiteado, não homologa as compensações declaradas.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório, em 06/12/2012, e apresentou, em 24/12/2012, manifestação de inconformidade, cujo teor é resumido pelos tópicos a seguir transcritos, cujo teor será analisado no voto:

2. DA LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO.

2.1. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO —AMPARO CONSTITUCIONAL.

...

2.2. DA IMPOSSIBILIDADE DE VEDAÇÃO DO CONTRIBUINTE DE SE UTILIZAR DA VIA ADMINISTRATIVA.

...

2.3. DO AMPARO LEGAL DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

...

3. DO CRÉDITO DA RECLAMANTE:

...

4. DOS VALORES COMPENSADOS:

Diante do exposto, requer o cancelamento da exigência dos débitos que foram considerados indevidamente compensados (por conta da não homologação das Dcomp) e o deferimento dos pedidos de restituição apresentados.

É o relatório

A DRJ Juiz de Fora, em sessão realizada em 13/05/2020, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão ementado da seguinte maneira:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO
INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo o direito creditório informado no Pedido Eletrônico de
Restituição/Ressarcimento - PER, é de se indeferir o pedido de restituição
apresentado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.
INCONSTITUCIONALIDADE.

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em
sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as
unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões
definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da
Fazenda Nacional.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 13/08/2020,
apresentou na mesma data o recurso voluntário de fls. 379/390, contendo os seguintes elementos
de defesa:

- O Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, firmou entendimento
em sentido inverso ao que restou decidido pelo colegiado de DRJ, através
do Tema 69, vinculante para os colegiados do Conselho por força do art.
62 do Anexo II de seu Regimento; e
- É preciso esclarecer que os valores *‘efetivamente recolhidos em espécie’*
não são limítrofes para o direito de restituição, dada a sistemática de
apuração dos débitos e créditos do PIS/COFINS. Para chegar aos valores
buscados, o que fez a Recorrente foi retirar da base declarada à Receita
Federal os valores do ICMS de saída de suas mercadorias, igualmente
declarados em GIA ao Fisco Estadual. Sobre a nova base de cálculo
aplicou as respectivas alíquotas, tendo assim o valor correto das exações, o
qual foi subtraído do valor apurado originalmente. O produto desta
subtração é o montante declarado a maior de PIS/COFINS, que, por fim,
foi corrigido pela taxa SELIC, do mês subsequente. Eis que, a utilização
dos créditos não faz parte da etapa de apuração do valor devido, e também
não reduz a base de cálculo, sendo em verdade, uma forma de pagamento
prévio das exações, a teor dos artigos 3º(s) e §§ das leis básicas das
contribuições. Disto se extrai que pode haver indébito, mesmo em meses
que não houve recolhimento em espécie aos cofres públicos, pois, caso a
base de cálculo não estivesse inchada, menos créditos dos contribuintes
(verdadeira moeda de quitação do PIS/COFINS) teriam sido consumidos.

Ao fim, pugna pelo provimento do presente para fim de reforma integral da
decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e se reveste dos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

Na questão de fundo, se insurge a Recorrente contra o aresto de 1ª instância informando que a matéria – inclusão do ICMS nas bases de cálculo do Pis e da Cofins - atualmente se encontra pacificada pelo Supremo Tribunal Federal sob o tema 69 com tese fixada em sentido contrário ao entendimento manifestado pelo colegiado *a quo*, o que, ante a disposição contida no art. 62 do Anexo II de RICARF, impõe a reforma da decisão de piso.

Tem razão a Recorrente nesse ponto.

Passando ao largo da extensa controvérsia instaurada à volta do tema, importa dizer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, finalizado em 15/03/2017, e submetido ao rito de repercussão geral, conforme definido no art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (antigo Código de Processo Civil), sob a relatoria da Ministra Carmen Lúcia, definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A decisão fora ementada nos seguintes termos:

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.

Após a publicação do acórdão do RE nº 574.706/PR em 02/10/2017, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios da decisão em foco, nos quais requereu a modulação temporal de seus efeitos e a delimitação de outras questões pendentes, dentre as quais a definição acerca de qual parcela do tributo estadual deve ser excluída da base de cálculo das contribuições: o ICMS destacado na nota ou o ICMS a recolher.

Em sessão de 13/05/2021, o Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15/03/2017, data em que apreciado o RE nº 574.706/PR, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data. Também 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 prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado.

Tendo em vista que o pedido de restituição foi protocolizado contendo expressa menção à exclusão dos valores do ICMS da base de cálculo das contribuições, na data de 20/06/2012, ou seja, muito antes de 15/03/2017, oportunidade em que apreciado o RE nº 574.706/PR e fixada a tese com repercussão geral, opera-se a modulação de efeitos do julgado para que tenha a Recorrente o seu direito garantido pela tese fixada sob o Tema nº 69.

Quanto aos valores a serem expurgados da base de cálculo das contribuições e àqueles a serem efetivamente restituídos, é necessário, contudo, melhor delinear a questão.

Entende a Recorrente haver uma identidade entre os montantes, bastando expurgar o ICMS mensal de saída (destacado) da base de cálculo das contribuições e calcular o novo devido – antes da dedução dos créditos – resultado esse que deve ser comparado com o valor devido a título das contribuições apurado anteriormente, sendo a diferença entre esses montantes, pelo seu ponto de vista, o indébito, já que, em suas palavras, os créditos eventualmente consumidos pela apuração equivocada são “*uma forma de pagamento prévio das exações*”.

Em outras palavras, pretende a Recorrente se ver restituída em espécie não só do valor que efetivamente recolheu em DARF quanto dos créditos da não cumulatividade registrados em sua escrituração que foram meramente consumidos para dedução das contribuições devidas no mês.

Na letra do art. 165 do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento. Observe-se que as modalidades de pagamento a que faz menção o dispositivo são aquelas dispostas no art. 162 do Código, ou seja, em moeda corrente, cheque ou vale postal, além dos pagamentos efetuados em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

Com efeito, diferentemente do que alega a Recorrente, os créditos escriturais da não cumulatividade, quando utilizados para dedução da contribuição devida no mês, não se equiparam a uma modalidade de pagamento, porquanto, na verdade, fazem parte de etapa anterior à extinção do crédito tributário, concernente à apuração da contribuição a ser futuramente recolhida, essa sim passível de restituição, quando efetuada a maior, nos termos do art. 165 do CTN retro.

Evidentemente que tem direito a Recorrente de estornar os efeitos da utilização indevida dos referidos créditos em sua escrituração contábil e fiscal, para fins de que os mesmos possam ser utilizados nos termos do que autoriza a legislação em vigor. Entretanto, como dito, não podem esses valores constar como objeto de pedido de restituição de pagamento indevido, haja vista que sequer foram recolhidos em favor do Erário.

Estabelecidas essas premissas, observo que a Recorrente fez juntar em seu pedido os Registros de Apuração do ICMS, a partir do qual devem ser expurgados da base de cálculo das contribuições os valores mensais do ICMS destacado conforme aludidos registros contábeis, do que resultará correspondente Cofins a ser restituída, que, por seu turno, deve mensalmente se limitar ao montante efetivamente recolhido no respectivo período de apuração.

Isto posto, deve o presente recurso voluntário ser parcialmente provido para que seja reconhecido à Recorrente o indébito resultante da exclusão do ICMS mensal destacado da base de cálculo das contribuições, limitado mensalmente ao valor efetivamente recolhido em cada período de apuração.

	Expurgo BC	Cofins	Recolhimento DARF	Restituição	Créditos indevidamente consumidos
mai/09	R\$ 277.372,88	R\$ 21.080,34	R\$ 18.356,43	R\$ 18.356,43	R\$ 2.723,91
jun/09	R\$ 291.799,39	R\$ 22.176,75	R\$ 27.893,04	R\$ 22.176,75	R\$ -
jul/09	R\$ 352.104,47	R\$ 26.759,94	R\$ 18.497,31	R\$ 18.497,31	R\$ 8.262,63
ago/09	R\$ 350.695,26	R\$ 26.652,84	R\$ 32.687,03	R\$ 26.652,84	R\$ -
set/09	R\$ 392.819,99	R\$ 29.854,32	R\$ 17.947,92	R\$ 17.947,92	R\$ 11.906,40
out/09	R\$ 427.486,67	R\$ 32.488,99	R\$ 24.390,87	R\$ 24.390,87	R\$ 8.098,12
nov/09	R\$ 434.050,11	R\$ 32.987,81	R\$ 29.591,58	R\$ 29.591,58	R\$ 3.396,23
dez/09	R\$ 338.738,38	R\$ 25.744,12	R\$ 25.778,28	R\$ 25.744,12	R\$ -
Total	R\$ 2.865.067,15	R\$ 217.745,10	R\$ 195.142,46	R\$ 183.357,82	R\$ 34.387,28

Desse modo, deve o presente recurso voluntário ser parcialmente provido para que seja reconhecido à Recorrente o indébito de R\$ 183.357,82, em valores originais, nos termos acima disposto.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos

