



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

**Processo n°** 10980.900996/2011-83  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.500 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
**Recorrente** VS SUPRIMENTOS PARA COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/11/2002

ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. COMPOSIÇÃO.

O ICMS compõe a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, integrante, portanto, o conceito de receita bruta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Lenisa Prado, Charles Pereira Nunes e José Renato Pereira de Deus. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor.

*(assinatura digital)*

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

*(assinatura digital)*

Lenisa Prado - Relator

*(assinatura digital)*

Walker Araújo - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Charles Nunes e Lenisa Prado.

## Relatório

A questão tem início em Declaração de Compensação<sup>1</sup> em que se objetivava quitar débitos tributários utilizando-se de créditos de COFINS<sup>2</sup>. A justificativa apresentada pela autoridade fiscal para não homologar a compensação foi que o DARF discriminado na DCOMP havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos de COFINS devido pelo período de apuração de novembro/2002.

Cientificada sobre o teor do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, oportunidade na qual defende a inconstitucionalidade da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo da contribuição e esclarece que é exatamente esse o crédito que se pretende utilizar na compensação descrita na indigitada DCOMP. Sustenta que o ICMS não integra o conceito de faturamento e que os precedentes que resultaram na edição do enunciado n. 94 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça não abordaram qualquer discussão sobre os efeitos da incidência do ICMS na composição do valor da mercadoria. Informa que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal caminha para o reconhecimento da indispensável exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela instância de origem, em acórdão assim sumariado:

***Assunto: Normas de Administração Tributária***

*Período de apuração: 01/11/2002 a 30/11/2002*

***INCONSTITUCIONALIDADE***

*Não compete à autoridade administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.*

***Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***

*Período de apuração: 01/11/2002 a 30/11/2002*

***DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.***

*Inexistindo o direito creditório informado no PER/DCOMP é de se considerar não-homologada a compensação declarada.*

***BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.***

*Incabível a exclusão do valor devido a título do ICMS da base de cálculo da contribuição, pois esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador do serviço na condição de substituto tributário.*

<sup>1</sup> DCOMP n. 03055.60426.120710.1.7.04-1964.

<sup>2</sup> O crédito apresentado pela contribuinte corresponde ao DARF de COFINS (código de receita n. 2172) recolhido em 13/12/2002, no valor de R\$ 20.431,97.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada a contribuinte interpôs recurso voluntário, o que motivou a subida dos autos a este Conselho.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Lenisa Rodrigues Prado

A contribuinte foi intimada sobre o acórdão proferido no julgamento da manifestação de inconformidade em **23/09/2014** (Aviso de Recebimento postal acostado à folha 43 dos autos eletrônicos) e interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário sob julgamento em **16/10/2014** (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fl. 64).

Presentes os requisitos extrínsecos do apelo, é de rigor a sua apreciação.

A contribuinte ora recorrente esclarece que o "*crédito objeto da compensação realizada decorre da inconstitucionalidade do valor do ICMS na composição da base de cálculo do PIS/COFINS*".

Informa que os precedentes que resultaram na edição do verbete n. 94 da Súmula/STJ não desenvolveram qualquer debate mais elaborado sobre tema, sendo todos arrimados em julgados do extinto Tribunal Federal de Recursos, colegiado que majoritariamente reconhecia a inclusão da parcela relativa ao ICM na base de cálculo da COFINS, estendendo-se, por analogia, a inclusão deste tributo ao Finsocial.

Argumenta que o inciso I do art. 195 da Constituição Federal - antes da edição da Emenda Constitucional n. 20/1998 - autorizava a instituição de uma contribuição social sobre o "faturamento". Para o recorrente, a definição de faturamento corresponde ao "*somatório dos produtos de venda ou de atividades concluídas num dado período e deve representar o total das receitas decorrentes da atividade econômica geral da empresa*".

Notícia que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 240.785<sup>3</sup>, declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (e, por extensão de raciocínio, também do PIS). E, com base nesse recente precedente, a recorrente requer a confirmação de seu direito creditório.

De modo a confirmar a liquidez do crédito que alega possuir, a recorrente esclarece que indicou como parcela creditória aquela que estritamente corresponde a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS. Para tanto "*atualizou dito valor pela SELIC, o que fez com que o mesmo perfizesse, na data da compensação*" o valor indicado na DCOMP. E conclui que "*é líquido e certo o montante do crédito apurado, sendo legítimo o direito da Recorrente proceder à sua compensação, conforme ocorrido, no presente processo*".

<sup>3</sup> Julgamento finalizado em 08/10/2014.

No recurso voluntário em tela não há argumentos a respeito da multa imposta.

Inicialmente é importante registrar que o contribuinte apresenta de forma satisfatória os elementos que comprovam a existência do crédito reclamado, já que este corresponde, estritamente, ao montante devido pelo ICMS e incluído na base de cálculo da COFINS.

O mencionado Recurso Extraordinário n. 240.785, julgado em 08/10/2014 pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte<sup>4</sup>, está alinhado com os argumentos defendidos pelo contribuinte. Segue a ementa de citado acórdão:

*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.*

A decisão colegiada proferida no Recurso Extraordinário n. 240.785, indicado pelo contribuinte como paradigma da discussão, não foi submetida à sistemática da repercussão geral, sendo que o tema foi afetado à Colenda Corte através da submissão do Recurso Extraordinário n. 574.706 como estalão do tema que aqui se discute. Este apelo foi julgado pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte em 15/03/2017<sup>5</sup>, oportunidade na qual foi fixada a seguinte tese:

*"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS".*

Constata-se, pois, que a tese acima transcrita foi patenteada tanto no julgamento realizado pelo Plenário do Supremo Tribunal quanto na decisão proferida nos autos de recurso submetido à sistemática da repercussão geral.

Não se desconhece o fato que o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o mesmo assunto (convertido naquela Corte no Tema 313), consignou conclusão oposta ao pronunciamento do Supremo Tribunal. O acórdão proferido nos autos do Recurso Especial n. 1.144.469/PR, este paradigma da controvérsia, resultou na seguinte ementa:

*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*

<sup>4</sup> A indigitada decisão colegiada foi publicada em 16/12/2014, tendo sido certificado o seu trânsito em julgado em 02/03/2015. Os autos do processo foram baixados a origem em 18/03/2015.

<sup>5</sup> Ata de Julgamento publicada no DJe de 17/03/2017.

*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.*

(REsp 1144469/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/08/2016, DJe 02/12/2016)

E essa mudança de entendimento é coerente com o importante papel a que se prestam os Tribunais Superiores, que é o de uniformizar a jurisprudência nacional. As decisões emanadas por esses órgãos detêm capacidade de generalização e irradiação que outras decisões não possuem, sinalizando padrões de conduta para uma grande quantidade de casos similares. Nas palavras de Antonio do Passo Cabral, "*é um relevante aspecto da segurança jurídica, qual seja, a calculabilidade do resultado normativa de uma conduta humana, que fornece aos indivíduos segurança de orientação na adoção de um comportamento*"<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> **Estabilidade e Alteração da Jurisprudência** Consolidada, páginas 31 a 54. In **O Papel da Jurisprudência no STJ**, obra coordenada por Isabel Gallotti, Bruno Dantas, Alexandre Freire, Fernando da Fonseca Gajardoni, José Miguel Garcia Medina, publicada em 2014 pela Revista dos Tribunais.

E a lógica traçada pelo citado autor deve aqui ser replicada, já que extremamente adequada para a solução da lide:

*"Aliás, a constância da jurisprudência é saudada modernamente como relevante fator não só de segurança jurídica, mas também de igualdade. De fato, como o ordenamento jurídico admite diversos centros de decisão - pulverizados pelo território e em variadas instâncias de poder, muitas delas com independência - é sistemicamente natural que haja alguma medida de inconsistência que poderia levar a decisões desiguais para casos substancialmente idênticos. Porém, apesar da possibilidade de divergência, é inconcebível que não haja mecanismos para uniformização que reduzem as possibilidades de os indivíduos serem tratados de maneira anti-isonômica.*

*Por outro lado, a segurança jurídica contém elementos que exigem estabilidade, certeza e duração da jurisprudência solidificada. Neste sentido, não basta que o entendimento seja uniforme; faz-se necessário também que o entendimento consolidado perdure e as mudanças de jurisprudência sejam operadas de maneira responsável, controlável e com considerações a respeito da segurança jurídica no tempo".*

Diante da cronologia dos fatos acima narrados, onde há a confirmação de trânsito em julgado da decisão proferida nos autos do Recurso Extraordinário n. 240.785 pelo STF, o acórdão proferido pelo STJ em sentido contrário em 2016, e o recentíssimo precedente insculpido na sistemática da repercussão geral pelo Plenário da STF em 15/3/2017, entendo que é de rigor prestigiar a jurisprudência estabilizada na Suprema Corte.

Até mesmo recentemente porque foram proferidas algumas decisões por Turmas do STJ que, ao reconhecer a superveniência do precedente firmado pela Suprema Corte, declinam do paradigma lavrado em sede de repetitivo, para adotar a tese firmada em repercussão geral (a saber, AgInt no ARES n. 380.698/SP, EDcl no AgRg no ARES n. 310.507/SP, EDcl no AgInt no Ag 1.421.447/BA, dentre outros).

O Regimento Interno deste Conselho prevê o requisito da decisão definitiva para a obrigatoriedade da aplicação de precedente exarado pelo Supremo Tribunal Federal, quando este não for proferido em recurso submetido ao regime de repercussão geral. É a interpretação que se extrai da leitura do seguinte dispositivo:

## **RICARF**

### **Anexo II**

*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 o fundamento de inconstitucionalidade.*

*§ 1º. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

**I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal (Redação dada pela Portaria MF n. 39, de 2016);**

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n. 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n. 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária (Redação dada pela Portaria MF n. 152, de 2016).*

Considerando a previsão regimental acima transcrita, e que a decisão tomada pela Suprema Corte em sede de repercussão geral (Recurso Extraordinário n. 574.706) é exatamente no mesmo sentido que aquela definida nos autos do Recurso Extraordinário n. 240.785 - tendo esta última transitado em julgado - , entendo que merece ser provida a pretensão do contribuinte, o que é possível diante do texto inserto no inciso I do § 1º do art. 62, Anexo II do RICARF.

Diante do exposto, voto por dar integral provimento ao recurso voluntário.

Lenisa                      Rodrigues                      Prado                      -                      Relatora

## **Voto Vencedor**

Em que pese as razões arroladas pela ilustre Relatora, peço licença para divergir dos fundamentos e do resultado dado ao presente o processo administrativo.

Conforme relatado anteriormente, alega a Recorrente que os créditos são decorrentes de pagamentos a maior da Cofins, em razão da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições. Cita e pede aplicação dos RE's 240.785-2/MS e 574.706.

Para dirimir a controvérsia sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS e, afastar a aplicação da decisão proferida pela Suprema Corte ao presente caso, empresto e adoto como fundamento as razões de decidir da i. Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, nos autos do processo administrativo nº 10283.902818/2012-35 (acórdão 3302-004.158):

A controvérsia cinge-se sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. A situação que permeia os tribunais na atualidade é de dois posicionamentos conflitantes quanto à inclusão ou não do tributo na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O Superior Tribunal de Justiça no **REsp 1144469/PR**, em sistema de recursos repetitivos assim decidiu:

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.

(REsp 1144469/PR; Relator: Napoleão Nunes Maia Filho; Relator para o acórdão: Mauro Campbell Maques) (grifos não constam no original)

Já o Supremo Tribunal Federal, no **RE 574.706-RG/PR**, julgou, no dia 15.03.2017, no sentido de que:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: **"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins"**.

Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017.

(grifos não constam do original)

No âmbito do regimento interno deste Egrégio Tribunal Administrativo, existe previsão normativa em seu artigo 62, anexo II, sobre a obrigatoriedade de se observar os precedentes em sistema de repetitivos e/ou repercussão geral na análise dos casos:

### ***RICARF***

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

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.

---

Em razão da obrigatoriedade por parte do conselheiro em aplicar o RICARF, acima exposto, os argumentos da Recorrente de desnecessidade de previsão legal para a exclusão do ICMS por respeito ao princípio da capacidade contributiva e da impossibilidade de considerar o ICMS como parte integrante do faturamento ficam, desde já, encontrados com a aplicação do precedente obrigatório. Portanto, em conformidade com o REsp 1.144.469/PR, que firmou 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*", é negado provimento ao recurso voluntário.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Walker Araujo - Redator Designado