



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.921017/2012-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.938 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2021  
**Recorrente** BALAROTI - COMERCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUCAO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES.

O STF, no julgamento do RE nº 574.076/PR, manifestou o entendimento pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, por corresponder rubrica não integrante do faturamento, modulando-se os efeitos para sua aplicação a partir de 15/03/2017, preservando-se as ações judiciais e administrativas protocoladas antes desta data.

Aplicação do artigo 62, § 1º, II, “b” e § 2º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário para dar parcial provimento, reconhecendo-se o direito de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, cabendo à unidade de origem a apuração do crédito.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Semíramis de Oliveira Duro, Jucileia de Souza Lima, Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Adão Vitorino de Moraes, o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marco Antonio Marinho Nunes e pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

**Relatório**

Trata-se de declaração de compensação realizado pela contribuinte no PER/DCOMP 24470.79493.280509.1.2.04-8401 (fls. 04-06), informando um crédito de COFINS decorrente de pagamento indevido ou a maior de R\$ 87.765,40, devido no período de apuração de junho/2005.

Em 05/12/2012 (fl. 02), a Secretaria da Receita Federal do Brasil proferiu despacho decisório com n.º de Rastreamento: 040959422, para não homologar a compensação declarada, sob o fundamento de que foram localizados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para quitação dos débitos declarados pelo contribuinte, não restando saldo disponível para o crédito pretendido, *verbis*:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 87.765,40

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 07-12) para instaurar o contencioso administrativo, afirmando que a decisão que não homologou a compensação deve ser revista, na medida em que seu crédito decorre da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, em afronta ao artigo 2º da Lei Complementar 70/1991 e artigo 3º da Lei Complementar 07/1970, conjugados com o artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998, que estabelecem a incidência das contribuições sobre o faturamento mensal.

Afirma, portanto, que o valor do ICMS está embutido no preço das mercadorias, mas constitui um ônus fiscal, não podendo ser considerado faturamento, o qual corresponde a um recebimento derivado de um negócio jurídico, como a venda de mercadoria ou prestação de serviços.

Em 22/02/2017, a 3ª Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, nos termos do acórdão 06-57.383 (fls. 40-42), assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

RESTITUIÇÃO. CRÉDITO INEXISTENTE.

Comprovado nos autos que o crédito pleiteado foi integralmente utilizado pela contribuinte na extinção de débitos de sua responsabilidade, indefere-se o pedido de restituição.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da Cofins (ou do PIS), pois aludido 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 dos serviços na

condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada da decisão, a Contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 48-52, reiterando seus argumentos e requerendo a aplicação do artigo 62, § 1º, II, “b” e § 2º do RICARF, suscitando a aplicação da decisão do STF, em sede de repercussão geral, no RE nº 574.706, proferida em 15/03/2017, argumentando que se trata de decisão definitiva. Junta memória de cálculo de apuração da COFINS e o balancete contábil (fls. 53-68).

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.

Cinge a controvérsia na possibilidade do reconhecimento de um recolhimento indevido a ser restituído, em razão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O despacho decisório eletrônico foi proferido a partir de simples cruzamentos de informações eletrônicas, não homologando a compensação, nos seguintes termos:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 87.765,40

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O significado que se extrai do despacho decisório é que a Recorrente apresentou o PER/DCOMP, mas não realizou a retificação da DCTF do período correspondente, para que o valor da dívida constituída por declaração fosse inferior ao valor da DARF quitada. No sistema da Receita Federal era esta a informação existente quando do despacho decisório proferido nestes autos, daí porque não foi reconhecido este montante de crédito pleiteado pela Recorrente.

Ressalte-se que esta colenda turma tem manifestado o entendimento de que a retificação das declarações pode ser feita antes ou depois do despacho decisório. Este critério temporal é irrelevante para fins de reconhecimento do direito creditório. Isso porque retificação da DCTF e da DACON, por si só, não se presta para solidificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte, sendo indispensável a apresentação de provas idôneas, tais como demonstrativos contábeis e documentos fiscais, para aferição do crédito. É necessário que o

contribuinte apresente provas para fins de demonstrar o seu equívoco no preenchimento das declarações originais.

Neste sentido, já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. CARF, no julgamento do processo 10909.900175/2008-12, manifestando o entendimento no acórdão n.º 9303-005.520 (sessão de 15/08/2017), no sentido de que, **mesmo no caso de uma a retificação posterior ao Despacho Decisório**, como é o caso em análise, não há impedimento para o deferimento do pedido quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original, comparecendo nos autos com qualquer prova documental hábil a demonstrar o erro que cometera no preenchimento da DCTF (escrita contábil e fiscal):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2004 a 29/02/2004

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição não é suficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se funde.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Esta colenda 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF tem manifestado entendimento no mesmo sentido, segundo a qual, em razão da verdade material, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo contribuinte pode ser demonstrada por outros elementos de prova, independentemente da retificação da DCTF, conforme é possível constatar pelo recente acórdão relatado pela ilustre conselheira Semíramis de Oliveira Duro:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.

Se transmitida a PER/Dcomp sem a retificação **ou** com retificação após o despacho decisório da DCTF, por imperativo do princípio da verdade material, o contribuinte tem direito subjetivo à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito.

(...)

Recurso Voluntário provido.

(Número do Processo 11060.900738/2013-11. Relatora SEMIRAMIS DE OLIVEIRA DURO. Data da Sessão 17/04/2018. N.º Acórdão 3301-004.545)

Cabe, portanto, à Recorrente, a demonstração da origem e liquidez de seu crédito pleiteado, caso em que, independentemente de retificação da DCTF, o crédito pode ser reconhecido. Como se trata de exclusão do ICMS da base de cálculo, basta partir da receita bruta declarada para apurar o montante passível de restituição. Ainda, a Recorrente, em seu recurso voluntário, juntou memória de cálculo de apuração das contribuições e o balancete contábil.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente argumentou que a origem de seu crédito decorre da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, visto que se trata de um imposto, de competência estadual, o qual não pode ser considerado como parte do faturamento/receita bruta.

Analisando a controvérsia, a d. DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, argumentando que o ICMS integra o preço de venda e, portanto, integra a receita bruta, base de cálculo do PIS. Diante disso, por inexistir permissão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo, não é possível reconhecer o direito à restituição, deixando de analisar o livro de ICMS apresentado em sede de defesa:

Analisando-se a legislação de regência, resta inegável que, ao contrário do alegado, não há previsão para a exclusão do valor devido a título de ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, já que tal 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, o que não consta ser o caso sob análise).

Nesse contexto, e sem que haja previsão legal para as exclusões pleiteadas, não resta caracterizado o pagamento indevido ou maior que o devido de contribuição, não havendo, assim, como se deferir o pleito. Consectário lógico, não tendo sido comprovado qualquer erro de fato na apuração do débito, reparo algum deve ser realizado, devendo ser considerado correto o valor originalmente apurado pela contribuinte.

Releva ressaltar que, apesar de já haver decisão judicial remetendo aludida questão (exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins) para ser analisada pelo STF nos termos do previsto no art. 543-B do Código de Processo Civil, ainda não há um posicionamento definitivo por parte do Supremo Tribunal Federal a respeito, não havendo, pois, como estender qualquer entendimento favorável aos contribuintes para os julgamentos procedidos administrativamente [...]

Porém, o STF analisou a questão no RE n. 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema n. 69), concluindo pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Contra a decisão proferida pelo STF em março/2017 foram opostos embargos de declaração com o objetivo de esclarecimento de vários pontos, intentando, inclusive, efeitos infringentes, bem como a modulação dos efeitos.

Particularmente, expressei meu posicionamento em diversos julgados, como no acórdão n. 3301-007.012, pela impossibilidade da aplicação do resultado do julgamento do recurso extraordinário para pedidos de restituição formulados diretamente perante à Administração Pública, tendo em vista a pendência dos julgamentos dos embargos, os quais poderiam ter como resultado a modulação dos efeitos para beneficiar apenas da decisão em diante, ou apenas para quem ingressou no Poder Judiciário.

Assim, a decisão não era definitiva e poderia não beneficiar quem pleiteou o direito diretamente em pedidos de restituição na esfera administrativa. A pendência que havia nesse julgado, no entanto, foi resolvida com o julgamento dos embargos de declaração em 13/05/2021, mantendo o entendimento pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, mas a decisão teria efeitos apenas a partir da data do julgamento do

recurso extraordinário, qual seja, 15/03/2017, ressalvados os casos de quem já havia pleiteado o direito de restituição perante o Judiciário ou na esfera administrativa antes dessa data.

Desta forma, 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 julgado o RE n. 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, **ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.**

Diante disso, a pendência que antes existia não mais subsiste e é preciso reconhecer o direito de restituição do indébito para a contribuinte, aplicando-se a SELIC para a devolução dos valores recolhidos indevidamente.

Cabe salientar que o pedido de restituição foi formulado em PER/DCOMP em 28/05/2009, portanto, antes do marco temporal fixado pelo STF para modulação dos efeitos, restando preservada sua ação administrativa e devendo-se aplicar o reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

**Com isso, como o Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, julgou o RE nº 574.076/PR,** e fixou a tese no sentido de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins, já se resolvendo os embargos de declaração para modulação dos efeitos da decisão, é de se reconhecer que a ora Recorrente está protegida pela decisão judicial, devendo-se reconhecer seu direito à repetição do indébito, pela aplicação do artigo 62, § 1º, II, "b" e § 2º do 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:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

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; (grifei)

Ademais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer SEI nº 7698/2021/ME com a seguinte conclusão:

16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, **em relação a todos os seus procedimentos,** que:

- a) **conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;**
- b) **os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e**
- c) **o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.**

Ressalte-se e o montante de crédito a ser restituído depende da análise, pela unidade de origem, dos documentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade e que pretendem demonstrar a liquidez do crédito pleiteado, homologando-se a compensação até o limite do crédito apurado pela DRF.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, reconhecendo-se o direito de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, cabendo à unidade de origem a apuração do crédito.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior