



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

**Processo n°** 11020.901418/2009-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-002.081 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** COFINS - DCOMP ELETRÔNICA  
**Recorrente** TONDO EMBALAGENS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/06/2001

INCONSTITUCIONALIDADE. DE NORMA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

Não compete aos julgadores administrativos pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

DESPACHO DECISÓRIO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Não é nulo o Despacho Decisório que contém os elementos essenciais do ato administrativo.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STJ. RECURSO REPETITIVO.

O ICMS inclui-se na base de cálculo da Cofins, conforme decisão do STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.127.87/SP, proferido segundo a sistemática do art. 543-C do CPC, que deve ser seguida no âmbito do CARF, por força do art. 62-A do seu Regimento Interno.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

A interessada deve apresentar as provas que sustentam o direito alegado nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal.

**Recurso Voluntário Negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sergio Celani, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Bruno Mauricio Macedo Curi. O Conselheiro Solon Sehn declarou-se impedido.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância administrativa.

“Por meio de Despacho Decisório Eletrônico a contribuinte antes identificada teve não-homologada a compensação declarada por meio de DCOMP, em virtude de que o crédito apontado foi utilizado integralmente para quitação de débito da empresa, não restando crédito disponível para compensação do débito informado naquela declaração. Do mesmo Despacho constou Intimação para pagamento dos débitos indevidamente compensados.

Cientificada da decisão administrativa a contribuinte apresentou, através de procurador, extensa manifestação de inconformidade onde inicialmente retrata os fatos, referindo a seguir, em resumo:

- *A notificação é nula por ausência de fundamentação.* Para que o crédito tributário seja regularmente constituído e goze da indispensável presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, necessário sejam obedecidos todos os princípios inerentes ao procedimento administrativo, dentre os quais destacam-se os postulados constitucionais da ampla defesa e do contraditório. No caso, se percebe que o *débito* imputado à empresa decorre de glosa de compensação, sem haver, todavia, adequada fundamentação dos motivos que levaram o fisco a assim proceder;

- no Despacho Decisório consta apenas que a glosa se deu porque os pagamentos compensados foram *integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte*. No entanto, não se sabe quais débitos do contribuinte foram utilizados para quitação do valor compensado. A notificação não responde a esta questão, ficando prejudicada a defesa da empresa (não sabe

ao certo com base em quais motivos está sendo notificada). Assim, o cancelamento da notificação atacada é medida que se impõe, por afronta ao art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

• *A notificação é nula por iliquidez e incerteza.* No caso dos autos, *na pior das hipóteses*, parte do *débito* exigido certamente não pode prosperar, eis que, na base de cálculo da COFINS foi indevidamente incluído o ICMS. Para que não restasse caracterizada a *incerteza e iliquidez* do *débito*, seria necessário que as parcelas a serem dele excluídas fossem perfeitamente destacáveis do total exigido. Por exemplo: exclusão da multa imposta ao contribuinte. Simples cálculo aritmético, que pode ser procedido nos próprios autos do processo administrativo. Vê-se, pois, a impossibilidade de os *débitos* impugnados prosperarem, sob pena de persistir *pendência* ilíquida e incerta, em evidente afronta às normas arroladas;

• *O ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS.* Deve-se atentar que somente poderão ser tidos por faturamento/receita os valores que representarem o ingresso de recursos financeiros aderidos definitivamente ao patrimônio e à propriedade da pessoa que os auferiu, traduzindo-se, pois, em riquezas novas. Tal como ocorre com o IPI e o ICMS substituição tributária, também o ICMS normal não se mostra suscetível de ser incluído na base de cálculo do PIS/COFINS. Não há como se negar que os valores a ele respeitantes não se amoldam ao conceito de faturamento e/ou receita. Se tratam, em verdade, de uma despesa da empresa e uma receita do Estado; um tributo que não é *faturado*, que não se junta ao seu capital, mas apenas e tão-somente é por ela apurado e transferido aos cofres públicos;

• o proceder do fisco, de insistir na oneração do PIS/COFINS pela inconstitucional inclusão em sua base de cálculo dos valores referentes ao ICMS, implica em inaceitável ofensa à CF;

• a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS se apresenta totalmente contrária ao ordenamento jurídico vigente, tal como se conclui da regra matriz de incidência encampada nos arts. 195, inciso I, (e letra b), e 239 da CF, da regra didática enaltecida no art. 110 do CTN e do primado da capacidade contributiva (CF - art. 145, § 1º);

• demonstrado, pois, o equívoco na apuração do *débito*, deve a notificação ser integralmente cancelada, eis que ausentes os indispensáveis requisitos de *certeza e liquidez* do mesmo. Caso assim não seja entendido, deve o processo ser baixado em diligência, para os devidos ajustes, reabrindo-se o prazo para defesa;

• *Do requerimento.* Requer seja recebida e julgada procedente a sua manifestação de conformidade, para cancelar completamente o Despacho Decisório atacado, bem como homologar a compensação procedida, haja vista a nulidade do *débito*, por ausência de motivação fática e por iliquidez e incerteza, ou, quando menos, para que se exclua o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, com o conseqüente cancelamento dos valores correlatos;

- requer, ainda, o apensamento destes autos ao processo nº 11020.901818/2009-76, para julgamento conjunto, a fim de evitar-se decisões contraditórias acerca da mesma matéria.”

A DRJ/POA decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa está assim redigida:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 31/05/2001*

*QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.*

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

*NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO*

*Não é nulo o Despacho Decisório que contém os elementos essenciais do ato administrativo.*

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

*Data do fato gerador: 31/05/2001*

*ICMS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.*

*O ICMS devido pelas operações ou prestações próprias da pessoa jurídica compõe o faturamento desta, não havendo previsão legal que possibilite sua exclusão da base de cálculo da COFINS.”*

Ciente do acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, cujas alegações são essencialmente as mesmas da manifestação de inconformidade, acrescentando alegação de nulidade do acórdão recorrido por ausência de análise dos argumentos pertinentes à inconstitucionalidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

### **Preliminar de nulidade do despacho decisório.**

O processo se iniciou com PER/DCOMP da contribuinte, no qual informou ter realizado pagamento indevido ou a maior de Cofins.

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar tributo informado em DCTF, logo, tributo considerado devido, não restando crédito disponível para a compensação declarada.

Isto está claro no quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL” do despacho decisório, no qual constam os artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, como fundamentos para a não homologação da compensação.

No mesmo quadro 3, consta que diante da inexistência do crédito, não se homologava a compensação declarada e qual o valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2009.

Há, ainda, a informação de que para verificação de valores devedores e emissão de DARF, deveria ser consultado o endereço da internet “www.receita.fazenda.gov.br”, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.

À folha 29 do e-processo, encontra-se documento apresentado pela contribuinte com a manifestação de inconformidade, com detalhamento da compensação, valores devedores e instruções para a emissão e impressão de DARF.

E à folha 70 do e-processo, extrato de processo vinculado a este, contendo informações sobre o montante devido quando do encaminhamento à recorrente do acórdão de primeira instância.

Logo, não procede a alegação de que o despacho decisório não contém fundamentação e de que a notificação expedida em decorrência dele deveria ser anulada por incerta e ilíquida.

A manifestação de inconformidade e os documentos às folhas 29 e 70 do e-processo demonstram que a contribuinte exerceu plenamente seu direito ao contraditório, sem nenhuma dificuldade, provando que não houve cerceamento do direito de defesa.

**Preliminar de nulidade da decisão recorrida.**

Os órgãos julgadores administrativos não possuem competência para decidir sobre inconstitucionalidade de leis ou atos normativos.

Diz a Constituição Federal de 1988:

*“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição Federal, cabendo-lhe:*

*I – processar e julgar, originariamente:*

*a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;*

*(...)*

*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

*contrariar dispositivo desta Constituição;*

*(...)”*

Em consonância com esta atribuição de competência o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela lei nº 11.941, de 2009, conversão da MP nº 449, de 2008, dispõe.

***“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.***

*(...)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo 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;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.*

Portanto, correta a DRJ/POA ao decidir não apreciar as arguições de inconstitucionalidade.

### **Alegações de inconstitucionalidade no Recurso Voluntário.**

Nos julgamentos proferidos pelo CARF aplicam-se a mesma vedação legal e o artigo 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, cuja redação é a mesma do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela lei nº 11.941, de 2009, conversão da MP nº 449, de 2008.

E ainda a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória pelos membros da CARF, diz:

*“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Assim, as arguições de inconstitucionalidade não podem ser admitidas neste julgamento.

### **Sobre o sobrestamento do julgamento**

Suscitada, durante o julgamento, a necessidade de seu sobrestamento, com fundamento na ADC nº 18, no RE nº 240.785 e no RE nº 574.706/PR, verifico sua pertinência.

A Portaria CARF nº 001, de 03/01/2012, no art. 1º, parágrafo único, determina que o sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no CARF somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo STF o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente de repercussão geral reconhecida para o caso.

Na ADC nº 18, questiona-se o art. 3º, §2º, I, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, cuja redação é a seguinte:

*“Art.3º - O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*(...)*

*§2º - Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados- IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”*

Nesta ação, foi concedida medida cautelar suspendendo a apreciação das demandas que envolvam a aplicação do dispositivo questionado.

Em face desta decisão, julgamentos de recursos que tratavam da mesma matéria foram sobrestados.

Posteriormente, foi tomada a seguinte decisão:

*“Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, resolveu a questão de ordem no sentido de prorrogar, pela última vez, por mais 180 (cento e oitenta) dias, a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Presidente) e Eros Grau e, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso (Vice-Presidente). Plenário, 25.03.2010.”*

Logo, transcorridos mais de 180 dias da decisão, perdeu eficácia a medida cautelar, não cabendo mais o sobrestamento com base nesta ação judicial.

Por outro lado, verifica-se que o STF reconheceu a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão na base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, conforme decisões exaradas nos RE 240.785 e 574.706, pendentes de julgamento.

Entretanto, em nenhum destes casos, foi determinado pelo STF o sobrestamento de processos relativos à matéria deste recurso voluntário.

O RE nº 240.785 apenas teve seu julgamento suspenso até o julgamento da ADC nº 18, já que o Plenário do STF, ao julgar questão de ordem levantada pelo Ministro Marco Aurélio, decidiu que o julgamento da ADC deveria preceder o julgamento deste RE, uma vez que aquela, por tratar-se de controle concentrado de constitucionalidade, repercutiria sobre os demais processos relativos à matéria

Neste RE nº 240.785, consta a seguinte decisão:

*“Petição/STF nº 134.230/2009*

*DESPACHO*

***PROCESSO – SEQUÊNCIA – AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE – LIMINAR – ALCANCE E PEDIDO DE VISTA – REMESSA DE CÓPIA AO PRESIDENTE DO TRIBUNAL.***

*1. O Gabinete prestou as seguintes informações:*

*Auto Americano S/A Distribuidor de Peças apresenta questão de ordem na qual requer a sequência do julgamento do extraordinário, em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da duração razoável do processo, pois o recurso tramita há dez anos.*

*Alega que, em 13 de agosto de 2008, o Plenário deferiu medida cautelar na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18-5/DF, suspendendo a apreciação das demandas que envolvam a aplicação do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, bem como decidiu sobrestar o julgamento deste recurso, em face da*

referida decisão. Sustenta que a citada cautelar teve seus efeitos prorrogados por duas vezes – 4 de fevereiro e 16 de setembro de 2009 – e que, conforme constou da ementa do acórdão, a medida cautelar deferida não abrange os processos em curso no Supremo.

**Esclarece buscar no extraordinário a interpretação conforme à Constituição do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 70/91, não tendo suscitado a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.**

Ressalta haver o Tribunal assentado, na questão de ordem apresentada na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18-5/DF, que os processos de controle concentrado de constitucionalidade preferem aos de controle difuso. Afirma que, antes da mencionada questão de ordem, o extraordinário retratava o caso piloto alusivo à incidência de ICMS sobre a COFINS, contando com 6 votos favoráveis à tese da recorrente e 1 contra.

Salienta que o Plenário, em 17 de setembro de 2008, enfrentou situação idêntica ao examinar o tema da incidência da COFINS em relação às sociedades civis prestadoras de serviços, decidindo em sentido oposto ao firmado neste processo, porquanto determinou a sequência do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 377.457 e 381.964, nos quais a posição da Corte até então era desfavorável aos contribuintes, mesmo em face do ajuizamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.071.

O processo está com vista ao Ministro Gilmar Mendes.

2. Surgem duas questões interessantes. Invariavelmente, tenho revelado ser imprópria a concessão de medida acauteladora para afastar a jurisdição, mas esse não é o entendimento da sempre ilustrada maioria. Além disso, conforme a informação do Gabinete, o processo no qual interposto este recurso extraordinário está com vista ao Ministro Gilmar Mendes.

3. Encaminhem cópia deste despacho a Sua Excelência.

4. Publiquem.

Brasília – residência –, 23 de novembro de 2009, às 10h45.

Ministro MARCO AURÉLIO

Relator”

Quanto ao RE nº 574.706/PR, a Ministra Carmen Lúcia, Relatora do RE, apreciando petição nº 27.549/2010 da Procuradoria da Fazenda Nacional, exarou a seguinte decisão:

**“DECISÃO** (Petição n. 27.549/2010)

1. Em 12.5.2010, a Recorrida informou que “o presente recurso, que versa acerca da validade constitucional da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS teve sua

repercussão geral reconhecida em 25.4.2008. (...) esse tema também está sob apreciação da Suprema Corte nos autos da ADC 18” (fl. 166).

*Requer a submissão do “presente feito ao crivo do Plenário da Corte na mesma sessão daquela em que for levada à apreciação (...) a ADC 18” (fl. 167).*

*2. A Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 18 tem por objeto a declaração de constitucionalidade do art. 3º, § 2º, da Lei n. 9.718/1998. Esse dispositivo exclui do conceito de faturamento, para fins de base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

*3. Os arts. 126 e 127 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal dispõem que:*

“Art. 126. Os processos conexos poderão ser objeto de um só julgamento.

Parágrafo único. Se houver mais de um Relator, os relatórios serão feitos sucessivamente, antes do debate e julgamento.

Art. 127. Podem ser julgados conjuntamente os processos que versarem a mesma questão jurídica, ainda que apresentem peculiaridades.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, os relatórios sucessivos reportar-se-ão ao anterior, indicando as peculiaridades do caso.”

*4. Pelo exposto, defiro o pedido.*

***Publique-se.***

*Brasília, 1º de agosto de 2013.*

Ministra **CÁRMEN LÚCIA**

Relatora”

Portanto, no RE nº 240.785, a recorrente pretende interpretação conforme à Constituição do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 70/91, não tendo suscitado a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98; e, no RE nº 574.706/PR, foi deferido pedido de que fosse julgado em conjunto com a ADC nº 18, que versa sobre a mesma questão jurídica.

Nem a ADC nº 18, nem os RE nºs. 240.785 e 574.706/PR, tiveram seus julgamentos sobrestados por determinação do STF, o que, por força do art. 1º, parágrafo único da Portaria CARF nº 001, de 2012, impede o sobrestamento do presente julgamento administrativo.

**Sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins**

Em recente julgamento, no **acórdão nº 3802-001.617**, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, esta turma decidiu pela inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, conforme ementa abaixo:

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

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2006*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STJ JULGADO SEGUNDO A SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS. ENTENDIMENTO QUE VINCULA O CARF POR FORÇA DE SEU REGIMENTO INTERNO.*

*O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.127.877-SP, proferido segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, entendeu que a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, em sintonia com as Súmulas 68 e 94 da citada Corte. Tal entendimento deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, por força do disposto no caput do artigo 62-A do Regimento Interno do referido Conselho.”*

Transcrevo as razões constantes do voto que levaram a turma a assim decidir, que adoto como razões para, no presente caso, decidir do mesmo modo.

*“A suspensão liminar dos julgamentos dos processos envolvendo a matéria, determinada pelo STF, motivou fosse também sustado, pelo STJ, o julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.127.877-SP, recurso o qual fora recebido na origem segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, conforme despacho proferido pelo Sr. relator, Min. Teori Zavascki, em 03/11/2009.*

*Contudo, findo o prazo suspensivo liminarmente concedido pelo STF, o STJ proferiu decisão monocrática e definitiva no aludido REsp nº 1.127.877-SP (transitada em julgado em 20/06/2012), entendimento o qual deverá ser seguido pelos conselheiros no âmbito do CARF, conforme caput do artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, abaixo transcrito:*

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

*Assim, não há como reconhecer direito creditório favoravelmente à recorrente, já que o STJ, no âmbito do REsp nº 1.127.877-SP, entendeu que o ICMS integra sim a base de cálculo da COFINS, conforme ementa do voto acima referenciado:*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA**

COFINS. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

A jurisprudência deste Tribunal pacificou-se no sentido de que "a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ" (AgRg no REsp 1.121.982/RS, 2ª T., Min. Humberto Martins, DJe de 04/02/2011). Nesse sentido, os seguintes julgados: AgRg no Ag 1.069.974/PR, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJe de 02/03/2009; REsp 1.012.877/PR, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 08/02/2011; AgRg no Ag 1.169.099/SP, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 03/02/2011; AgRg no Ag 1.005.267/RS, 1ª T., Min. Benedito Gonçalves, DJe de 02/09/2009.

Portanto, não existe direito de crédito favorável à recorrente.

**Sobre a certeza e liquidez do direito de crédito e o ônus da prova.**

Conforme dito acima, o despacho decisório, baseando-se em dados constantes do sistemas informatizados da RFB, alimentados por informações prestadas pelos próprios contribuintes por meio de declarações fiscais próprias, atesta que o pagamento informado como indevido ou a maior foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte e que não sobrou crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

O pagamento estava totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF como devido, logo, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foram atendidos o art. 170 do CTN, que autoriza a compensação de créditos tributários com **créditos do sujeito passivo líquidos e certos**, e o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito**.

Uma vez que a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, para provar a existência do direito de crédito, restava à contribuinte provar erro que permitisse considerar que o valor pago por meio do DARF informado foi indevido ou a maior.

Para tanto, poderia apresentar livros e documentos fiscais e contábeis junto com a manifestação de inconformidade, tendo em vista que o art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, lei que trata do processo administrativo tributário federal, estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores.

Várias decisões proferidas pelo CARF têm assentado a necessidade de que o crédito pleiteado seja dotado de certeza e liquidez e que eventual erro em DCTF deve ser comprovado com demonstrativos e documentos fiscais contábeis.

Nesta Turma, são exemplos deste entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de

27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, cujas ementas, com grifos meus, são as seguintes:

**Acórdão nº 3802-001.290:**

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

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

***COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO NA FASE RECURSAL. DECISÃO NÃO HOMOLOGATÓRIA MANTIDA.***

***Na ausência da comprovação da certeza e liquidez do crédito utilizado no procedimento compensatório, deve ser mantida a decisão recorrida que não homologou a compensação declarada pelo mesmo motivo.***

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

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

***PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.***

***Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.***

***NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. ANÁLISE DE NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.***

***Não é passível de nulidade, por mudança de motivação, a decisão de primeiro grau que rejeita novo argumento defesa suscitado na manifestação de inconformidade e mantém a não homologação da compensação declarada, por da ausência de comprovação do crédito utilizado, mesmo motivo apresentado no contestado Despacho Decisório.***

***DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PARA JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL EM PODER DO REQUERENTE. DESNECESSIDADE.***

***Não se justifica a realização de diligência para juntada de prova documental em poder do próprio requerente que, sem a***

*demonstração de qualquer impedimento, não foi carreada aos autos nas duas oportunidades em que exercitado o direito de defesa.*

*Recurso Voluntário Negado..*

**Acórdão nº 3802-001.593:**

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

*COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.*

*A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.*

*Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.*

*A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.*

*Recurso a que se nega provimento.”*

A 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento também assentou a necessidade de comprovação pelo contribuinte da origem do direito de crédito. Veja-se a ementa do **acórdão 3801-00.190**, de 22/05/2012, em que foi relator o Conselheiro Flávio de Castro Pontes:

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

*Data do fato gerador: 31/12/2002*

*COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.*

*A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.*

***COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.***

*A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.*

*Recurso Voluntário Negado.”*

A 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção de Julgamento tem o mesmo entendimento, conforme se vê no **acórdão nº. 3402-001.668**, de 15/02/2012, cuja ementa é:

*“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE*

*Data do fato gerador: 15/07/2005*

***NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL.***

*Em sendo verificado que tanto o ato de indeferimento da compensação quanto a decisão recorrida apresentam os fundamentos legais que sustentam a prolação do ato administrativo, não ocasionando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não há que se decretar a nulidade da decisão administrativa. Igualmente não incorre em nulidade a decisão que deixa de intimar o contribuinte a apresentar seus próprios documentos contábeis e fiscais para comprovar fato que sustenta seu direito ao indébito tributário.*

***PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PROVA DA EXISTÊNCIA, SUFICIÊNCIA E LEGITIMIDADE DO CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.***

*Não se homologa a compensação pleiteada pelo contribuinte quando este deixa de produzir prova, através de meios idôneos e capazes, de que o pagamento legitimador do crédito utilizado na compensação tenha sido efetuado indevidamente ou em valor maior que o devido, não bastando a retificação da DCTF como prova do suposto indébito.”*

**Conclusão.**

Pelo exposto, tendo em vista que o despacho decisório e a decisão de primeira instância estão motivados, voto por rejeitar as preliminares argüidas.

Considerando que o STJ, na sistemática de repercussão geral, decidiu que o ICMS integra a base de cálculo da Cofins, e que a contribuinte não comprovou em momento oportuno existência de direito de crédito líquido e certo e também não provou erro na DCTF que permitisse considerar que o valor pago por meio do DARF informado foi indevido ou a maior, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de credito pleiteado e não homologou a compensação declarada.

(assinado digitalmente)  
Paulo Sergio Celani.

Processo nº 11020.901418/2009-61  
Acórdão n.º **3802-002.081**

**S3-TE02**  
Fl. 112

---

CÓPIA