



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



**Processo nº** 11065.721536/2015-19  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.627 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2022  
**Recorrente** SPUMAPAC INDUSTRIAL E DISTRIBUIDORA DE ARTEFATOS PLASTICOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE Nº 592.891/SP. ALÍQUOTA.

O Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n. 592.891/SP, com transito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu que, “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos (matéria-prima e material de embalagem) adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”. Nos termos da Nota SEI PGFN nº 18/2020, cabe o crédito no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. STF. TERMOS.

O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no REsp n. 574.706/PR, julgado em 15/03/2017 e, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de declaração oposto àquele *decisum*, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais da base impositiva da contribuição, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, também por unanimidade, em dar-lhe parcial provimento, em relação a receitas

relativas a vendas para a Zona Franca de Manaus com alíquota distinta de zero, nos termos da nota Nota SEI PGFN n. 18/2020, e do RE n. 592.891/SP (Tema n. 322 de Repercussão Geral), cabendo o crédito no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, e também para a consideração, nas bases de cálculo das contribuições, do decidido pelo STF no RE n. 574.706/MG, inclusive no que se refere à modulação de efeitos, excluindo-se o ICMS destacado nas notas fiscais da base imponível da contribuição.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3401-003.885**, de 26/07/2017 (fls. 646 a 681)<sup>1</sup>, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, nos termos do voto condutor.

### Da breve síntese do processo

O processo versa sobre **Auto de Infração** (fls. 2 a 12), lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de **IPI** não destacado em nota fiscal, e a correspondente ao aproveitamento indevido de crédito presumido do imposto, acrescido de juros e de multa de ofício de 75%, referente aos anos-calendário de 2011 e 2012.

Informa a Fiscalização, no **Relatório Fiscal** de fls. 14 a 20, que: (a) a Contribuinte utilizou-se de “créditos presumidos” sem que existissem ações judiciais que dessem embasamento ao aproveitamento; (b) a Contribuinte informa que tais valores seriam decorrentes de créditos referentes: (b1) ao ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, que teriam origem na indevida inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições nas operações de venda; (b2) a créditos de IPI decorrentes de aquisições de insumos da Zona Franca de Manaus (ZFM); e (c) foi constatada a saída de produtos do estabelecimento com indevida suspensão do IPI, nas vendas efetuadas a pessoas físicas e a estabelecimentos comerciais, ocasionando a falta de apuração, declaração e recolhimento dos valores.

Cientificada do Auto de Infração, a empresa apresentou **Impugnação** (fls. 343 a 377, argumentando, em síntese, que: (a) requer nulidade do lançamento; (b) o estabelecido pelo

---

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

*caput* do artigo 29, da Lei n. 10.637, de 2001, para gozo do benefício fiscal da suspensão do IPI se refere a saída “destinada a um estabelecimento, ou seja, qualquer estabelecimento (comercial/rural) que elabore preponderantemente os produtos constantes da TIPI mencionados pelo *caput* do dispositivo”; (c) trata-se de um estabelecimento rural nos termos do art. 1º do Decreto-Lei n. 7.449, de 1.945; (d) os adquirentes emitiram previamente as declarações exigidas pela legislação para as saídas com suspensão do IPI, eximindo a empresa, em consequência, da responsabilidade pelo imposto; (e) o não aproveitamento do crédito de IPI na aquisição de insumos isentos, quaisquer que sejam, afronta o conceito de não-cumulatividade previsto na Constituição Federal; e (f) independentemente de ação própria ajuizada, é certo que o Supremo Tribunal Federal (STF) também já reconheceu e declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

O recurso foi julgado pela **DRJ/Ribeirão Preto/SP**, por meio do **Acórdão n.º 14-59.546**, de 9/12/2015 (fls. 508 a 526), considerando-se **improcedente** a Impugnação, com a manutenção do crédito tributário exigido, basicamente. Na decisão a Turma assentou que: (a) não houve ocorrência de nulidade; (b) sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições e de crédito de IPI na aquisição de produtos isentos com origem na ZFM, são matérias constitucionais, nas quais a autoridade julgadora administrativa não pode afastar a aplicação da lei por sua suposta inconstitucionalidade, especialmente quando a matéria tenha tido repercussão geral reconhecida pelo STF; (c) quanto aos produtos isentos e ao crédito de IPI, o STF, em decisão definitiva nos RE n. 353.657, 370.682 e 590.809, considerou que a inexistência de direito de crédito de IPI na aquisição de insumos isentos não ofende o princípio da não-cumulatividade; (d) quanto a saída com suspensão do IPI, assentou-se que a suspensão do IPI de que trata o artigo 29, da Lei n. 10.637, de 2002, não se dirige ao comerciante ou pessoa física, mas aos estabelecimentos industriais dos produtos ali referidos; e (e) quanto aos efeitos da declaração de responsabilidade, a previsão legal de que o adquirente de produto beneficiado com suspensão de IPI deve declarar ao fornecedor a satisfação de todos os requisitos legais para fruição do benefício não caracteriza, por si só, hipótese de transferência de responsabilidade tributária.

Cientificada do Acórdão da DRJ, a empresa apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 534 a 574, em que reiterou e reforçou as razões apresentadas na sua Impugnação.

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, tendo o colegiado exarado a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3401-003.885**, de 26/07/2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (a) a suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei n. 10.637, de 2002, é aplicável mesmo quando o adquirente das MP, PI e ME for um estabelecimento não industrial, uma vez cumpridos os demais requisitos do dispositivo, sendo possível, portanto, o gozo do benefício no caso de o adquirente se tratar de estabelecimento pessoa jurídica que apresente declaração de cumprimento dos referidos requisitos; (b) a declaração expressa do estabelecimento adquirente ao estabelecimento vendedor de que cumpre os requisitos para a fruição da suspensão do IPI esgota o dever de diligência do vendedor - inteligência que deflui do § 7º do art. 29 da Lei n. 10.637/2002 e do art. 21 da Instrução Normativa RFB n. 948/2009; (c) o ICMS devido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte do imposto em virtude de operações ou prestações próprias compõe o preço da mercadoria e, logo, o seu faturamento, não havendo previsão legal que possibilite a sua exclusão da base de cálculo cumulativa da Contribuição devida nas operações realizadas no mercado interno; (d) o STF havia firmado entendimento pelo direito de crédito de IPI nas aquisições de

matérias-primas isentas (RE 212.484), mas ele foi posteriormente alterado pela Suprema Corte que decidiu que não há direito de crédito em relação às aquisições não tributadas e sujeitas à alíquota zero (RE 370.682) e em relação às aquisições isentas (RE 566.819), de maneira que a jurisprudência atual é no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas dão direito ao crédito do imposto. O STF reconheceu a Repercussão Geral especificamente em relação à aquisição de produtos isentos da Zona Franca de Manaus (Tema 322; RE 592.891), mas esta controvérsia pende de julgamento conclusivo; e (e) não cabe o sobrestamento do processo, visando aguardar decisão final do STF.

Cientificada do **Acórdão n. 3401-003.885**, de 26/07/2017, a Contribuinte opôs os **Embargos de declaração** (fls. 711 a 720, referendado pelas fls. 845/847), alegando existência de vício de **contradição**, vez que a Turma restringiu o direito à suspensão do IPI às vendas que tenham como destino apenas pessoas jurídicas, não abarcando, desta forma, as operações destinadas aos produtores rurais. Após analisado, o recurso foi monocraticamente **rejeitado, em caráter definitivo**, pelo Presidente da 1ª TO/4ª Câmara, nos termos do Despacho de fls. 977 a 979.

#### Das matérias submetidas à CSRF

A Contribuinte apresentou **Recurso Especial** (fls. 997 a 1.018) apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (1) direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos realizadas na ZFM; e (2) direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, decorrente da indevida inclusão do ICMS em suas bases de cálculo; e (3) haveria nulidade do Acórdão recorrido. Objetivando comprovar a divergência, indicou como **paradigma** para a matéria 1 o Acórdão n.º 3301-009.444 e, para a matéria 2, o Acórdão n.º 3301-009.516.

Em 24/05/2021, no **Despacho de Admissibilidade** de fls. 1.080 a 1.087, o presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, considerando que restou demonstrada a divergência sobre a matéria (1) direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos realizadas na ZFM; e a matéria (2) direito ao crédito das contribuições decorrente da indevida inclusão do ICMS em suas bases de cálculo. Quanto a matéria (3) - **nulidade do Acórdão recorrido**, verificou-se que se trata apenas de uma renovação de argumentos, **não caracterizando divergência de interpretação** - até porque desacompanhada a alegação da **indicação de paradigmas** -, de modo que não deve ser conhecida tal matéria (art. 67, §§ 1º e 6º, do Anexo II do RICARF/2015).

Quanto a matéria 1, **“Do direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos realizadas na ZFM”**, o Acórdão recorrido aplicou o entendimento vigente à época em que proferida a decisão, segundo o qual, no caso analisado, não há o direito ao crédito de IPI na aquisição de produtos isentos oriundos da ZFM; Já o Acórdão paradigma de n.º 3301-009.444 concluiu, para o mesmo contexto, justamente o oposto, ou seja, pela possibilidade de creditamento do IPI. Quanto a matéria 2, **“Do direito ao crédito das contribuições decorrente da indevida inclusão do ICMS em suas bases de cálculo”**, o Acórdão recorrido entendeu que o ICMS compõe o preço da mercadoria e, logo, o seu faturamento, não havendo previsão legal que possibilite a sua exclusão da base de cálculo cumulativa das contribuições devida nas operações realizadas no mercado interno. De outro lado, o paradigma n.º 3301-009.516, decidiu pela aplicação do RE n.º 574.706/PR do STF (e do RICARF, artigo 62, § 2º), através do qual o seu plenário fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS,

Assim, em ambas as matérias restou comprovada a divergência.

Em **Contrarrazões** (fls. 1.051 a 1.064), a **Fazenda Nacional** demanda o não provimento do Recurso Especial, uma vez que seriam improcedentes as alegações recursais, assentando que “(...) é preciso haver ‘cobrança’ do imposto para a existência do crédito tributário. Se houver alguma hipótese de exoneração fiscal (não-incidência, isenção ou alíquota-zero), não há que se falar em ‘cobrança’ do imposto e, por consequência, não há que se cogitar de creditamento tributário”.

Em 22/09/2022, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara, de 24/05/2021, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF de fls. 1.080 a 1.087, aqui endossado em seus fundamentos.

Patente, a nosso ver, a dissidência jurisprudencial, que não reside em diferença de cenário probatório, nem na valoração das provas apresentadas, mas em simples aplicação não uniforme de dispositivos normativos aos mesmos fatos. Pelo exposto, **cabe o conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

### Do Mérito

As matérias trazidas à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência são: (1) direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos realizadas na ZFM; e (2) direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS decorrente, da indevida inclusão do ICMS em suas bases de cálculo. Então, passo a analisa-las.

#### 1) Do direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos realizadas na ZFM

No Acórdão recorrido, a Turma julgadora aplicou o entendimento vigente à época em que proferida a decisão, segundo o qual, no caso analisado, não haveria o direito ao crédito de IPI na aquisição de produtos isentos oriundos da ZFM: *“Quanto ao não reconhecimento dos créditos decorrentes de aquisições da Zona Franca de Manaus ZFM, também prevalece na Turma o entendimento no sentido de que nenhuma das aquisições desoneradas (não tributado, alíquota zero e isento) dão direito ao crédito do imposto”*. Conclui que, em relação à aquisição de produtos isentos da ZFM, o STF reconheceu a Repercussão Geral (Tema 322; RE n, 592.891), **mas a controvérsia encontra-se pendente de julgamento conclusivo**.

Verifica-se que, atualmente, não procede mais o alegado pela Fazenda Nacional. O Excelso Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral sobre os casos de créditos na entrada de insumos provenientes da ZFM (**Tema 322, RE n.º 592.891/SP**, DJe 25/11/2010). Em 25/05/2016 houve prosseguimento do processo, com três votos por distintos argumentos, pela negativa de provimento ao recurso da Recorrente (União), oportunidade em que pediu vista dos autos o Min. Teori Zavaski, o qual devolveu os autos para julgamento em 14/06/2016.

A tese de repercussão geral firmada pelo STF por ocasião do julgamento do **RE n.º 592.891/SP** foi a seguinte: **“Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.”**

Assim, quanto à discussão acerca do direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos (matéria prima e material de embalagem) oriundos da ZFM, com isenção do IPI, sem que ofenda o princípio constitucional da não cumulatividade e ao direito ao crédito “ficto” de IPI assegurado pelo Decreto-lei n.º 1.435, de 1975, entende-se que não há reparos a serem efetuados no Acórdão recorrido, cabendo aplicar ao caso o que restou decidido pelo STF **em 18/02/2021**, quando houve o trânsito em julgado, em sede de repercussão geral do **RE n.º 592.891/SP**. Confira-se ementa do Acórdão:

“TRIBUTÁRIO. **REPERCUSSÃO GERAL**. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE **INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS**. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE.

O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas.

O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida.

À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional.

Recurso Extraordinário desprovido.

#### **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, preliminarmente, apreciando o **tema 322 da repercussão geral**, em negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora e por maioria de votos, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes e Cármen Lúcia. Em seguida, por unanimidade, fixar a seguinte tese: **“Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”**. Impedido o Ministro Marco Aurélio. Afirmou suspeição o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, os Ministros Gilmar Mendes e Roberto

Barroso, que já havia votado em assentada anterior. Sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas.

Brasília, 25 de abril de 2019. Ministra Rosa Weber Relatora” (*grifo nosso*)

Ressalta-se que foi interposto recurso pela União, mas o STF, por unanimidade, rejeitou os Embargos de declaração apresentados, atestando ainda mais a tese firmada pelo STF que em **18/02/2021**, houve o trânsito em julgado do RE n.º 592.891/SP.

Vê-se, portanto, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no âmbito do CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, §2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RE n.º 592.891. Confira-se:

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 (...).

§2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada Portaria MF n.º 152, de 2016)

Posteriormente ao trânsito em julgado do RE n.º 592.891/SP, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, com fundamento no artigo 19 da Lei n.º 10.522, de /2002, emitiu a Nota SEI n.º 18, de 2020 (COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME), com dispensa de contestação, contrarrazões e recursos que tratem da matéria:

“Recurso Extraordinário n.º 592.891/SP. Tema n.º 322 de Repercussão Geral. Creditamento de IPI na entrada de insumos, matérias-primas e materiais de embalagem isentos adquiridos de empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

**Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.**

**Autorização para dispensa de contestar e recorrer** com fulcro no art. 19, VI, a, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01, de 2014”.

Sendo a tese definida, é de se observá-la no processo administrativo fiscal (PAF).

Por fim, verifica-se que a matéria foi objeto de recente análise por esta 3ª Turma, como se verifica nos Acórdãos n. 9303-011.896, de 13/09/2021 e n. **9303-012.872, de 16/02/2022**, unânimes:

“INSUMOS ISENTOS. ORIUNDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. Por aplicação da decisão do STF na apreciação do RE n.º 592.891/SP, em sede de repercussão geral, que transitou em julgado, cabe o creditamento "ficto" (como se devido fosse) do IPI nas aquisições de insumos isentos, inclusive os provindos da Zona Franca de Manaus (ZFM). Observar-se-á que o crédito na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN n.º 18/2020”. (*Participaram do julgamento os Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, substituído pela conselheira Adriana Gomes Rego*”.

Posto isto, deve-se dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, cabendo a reforma da decisão recorrida, para reconhecer, por força da orientação do STF (Tema 322 de Repercussão Geral), nos termos do art. 62, §2º, do RICARF, o direito ao creditamento de IPI na

entrada (aquisição) de insumos (MP e ME), isentos, adquiridos junto à ZFM, no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, conforme a Nota SEI PGFN nº 18/2020.

## **(2) Do direito ao crédito das contribuições decorrente da indevida inclusão do ICMS em suas bases de cálculo**

No Acórdão recorrido o Colegiado entendeu que o ICMS compõe o preço da mercadoria e, logo, o seu faturamento, não havendo previsão legal que possibilite a sua exclusão da base de cálculo cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS devidas nas operações realizadas no mercado interno.

Para deslinde desta questão, temos que os aclaratórios opostos pela Fazenda Nacional contra o RE nº 574.706/PR foram objeto de julgamento pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF (Recurso Extraordinário nº 574.706/PR - Tema 69 de Repercussão Geral) em **15/03/2017**, fixando-se o entendimento de que “**O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS**”, de modo que o Acórdão recorrido encontra-se plenamente respaldado em decisão definitiva, proferida pelo STF em sede de repercussão geral.

Em que pese a referida decisão tenha sido objeto de Embargos de Declaração opostos pela União, em 13/05/2021, o Supremo Tribunal Federal (STF) apreciou referidos aclaratórios:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS”. (**RE 574706 ED**, Rel. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, Processo Eletrônico DJe-160, Divulg. 10-08-2021, **Public. 12/08/2021**) (grifo nosso)

Ao apreciarem os embargos de declaração, os ministros do STF proferiram a seguinte decisão:

“O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 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, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. 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 PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos

os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, **13.05.2021** (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).” (*grifo nosso*)

Grifei)

Em 24/05/2021, foi publicada a Ata n.º 14, de 13/05/2021 (DJE n.º 98), atestando o que restou decidido. Posteriormente, foi publicado o Parecer SEI 7.698, de 2021, aprovado pelo despacho PGFN/ME n.º 246 em 26/05/2021 que, por sua vez, ratificou o decidido pelo STF, como se percebe no seguinte excerto:

“1. Considerando o recente julgamento, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, dos embargos de declaração opostos contra o acórdão do Recurso Extraordinário n. 574.706/PR (Tema n. 69 de Repercussão), a Coordenação-Geral da Representação Judicial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN/CRJ) (...).

11. Em suma, portanto, dois foram os principais comandos do julgamento realizado (...).

a) 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 requerimentos administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017** e b) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS **é o destacado nas notas fiscais**.

(...)14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei n.º 10.522/2002, **de maneira que não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal**, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo.

15. Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e garante máxima efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente. (*grifo nosso*).

Portanto, restou assentado de maneira definitiva pela Suprema Corte o entendimento de que o ICMS destacado nas Notas Fiscais não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS/Pasep e da COFINS, sendo que **os efeitos da decisão se estendem a todas as ações administrativas protocoladas antes de 15/03/2017** - como é o caso dos presentes autos, em que o Auto de Infração foi lavrado em 22/05/2015 (fl. 2) e o PAF protocolado em 21/05/2015 (fl. 1).

Com efeito, no caso vertente deve se **dar provimento** ao Recurso Especial da Contribuinte para que, nos termos do art. 62 do RICARF, aplicando-se a decisão do STF no Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, bem como a modulação de seus efeitos, o ICMS (destacado nas notas fiscais) seja excluído da base impositiva da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Tanto neste tema, quanto no referido no item anterior, mantém-se o posicionamento unânime externado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sua atual composição, v.g., no Acórdão 9303-013.514, de novembro de 2022.

### Da conclusão

Por todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, para no mérito, **dar-lhe provimento parcial**, em relação a receitas relativas a vendas para a Zona Franca de Manaus com alíquota distinta de zero, nos termos da nota Nota

SEI PGFN n. 18/2020, e do RE n. 592.891/SP (Tema n. 322 de Repercussão Geral), cabendo o crédito no percentual correspondente à alíquota constante da TIPI para o insumo, e também para a consideração, nas bases de cálculo das contribuições, do decidido pelo STF no RE n. 574.706/MG, inclusive no que se refere à modulação de efeitos, excluindo-se o ICMS destacado nas notas fiscais da base imponível da contribuição.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan