



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.727293/2019-56
ACÓRDÃO	3201-013.731 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J. C. M. NITEROI REFRIGERACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não existe preterição do direito de defesa na hipótese de ser oportunizada à contribuinte todos os cálculos adotados pela autoridade fiscal na apuração do crédito reconhecido em decisão judicial.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Somente o direito creditório líquido e certo pode ser objeto de compensação, abarcando os créditos disponíveis e confirmados em outros processos administrativos de compensação, créditos esses a serem imputados pela unidade de origem quando da tramitação definitiva na esfera administrativa dos referidos processos.

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 02.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade e razoabilidade, afastar a aplicação da lei tributária válida e vigente. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

ICMS PRÓPRIO. BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. EXCLUSÃO. VALOR DESTACADO DA NOTA FISCAL.

O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS/Pasep o decidido relativamente à Cofins, por se tratar de matéria fática idêntica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à exclusão, da base de cálculo das contribuições, do ICMS destacado da nota fiscal.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Flavia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa que julgou improcedente impugnação, referente à PIS/Cofins.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 149/168, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep dos períodos de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, exigindo-se o crédito tributário no valor total de R\$21.160.713,43.

Conforme Relatório da Ação Fiscal de fls. 169/360, foram apuradas irregularidades em relação aos créditos sobre aquisições de mercadorias da Zona Franca de Manaus – ZFM (fl. 176).

Segundo a autuante, as aquisições, por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, de produtos da ZFM, dão direito a crédito nas alíquotas de 1% para o PIS e 4,6% para a Cofins, e não 1,65% e 7,6% como a interessada calculou.

No tocante às receitas oferecidas à tributação, a autuada teria informado operações "com o código da situação tributária – CST 04 cujos NCM não estão sujeitos à tributação monofásica – revenda à alíquota zero", as quais devem ser tributadas regularmente (fl. 178).

Na apuração dos valores devidos, a fiscalização concedeu de ofício créditos referentes à aquisição dos produtos tributados indevidamente à alíquota zero (fl. 179), cujos valores não haviam sido incluídos pela contribuinte.

Também no lançamento foi considerada a decisão judicial em ação movida pela contribuinte, com o objetivo de excluir o valor do ISS e do ICMS da base de cálculo das contribuições.

Havendo decisão, ainda não transitada em julgado, afastando "da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores referentes aos impostos ICMS e ISS, suportados pela impetrante" (fl. 180 – grifos da Auditora-Fiscal), a autuante baseou-se nos valores lançados na conta ICMS a Recolher da ECD da contribuinte, nos termos da decisão judicial e de acordo com a Solução de Consulta Interna nº 13, de 2018, elaborando o demonstrativo de valores excluídos, a esse título, à fl. 181. Em relação ao valor excluído, lavrou autos de infração objeto de outro processo, nos quais tais parcelas estão constituídas com a exigibilidade suspensa em função de não ter ocorrido ainda o trânsito em julgado da decisão.

Por último, foram concedidos de ofício os créditos relativos às devoluções de vendas não descontados pela empresa (fl. 182).

Nos quadros de fls. 184/185 foram consolidados as irregularidades apuradas, os créditos concedidos e os valores objeto de lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 370/391, acompanhada das planilhas e quadros de fls. 392/396.

Em sede de preliminar, alegou nulidade do lançamento. Após discorrer sobre princípios genéricos e a nulidade em matéria tributária, relacionou os seguintes tópicos:

1. Falta de liquidez e certeza do crédito tributário;
2. Erro material x Erro Formal, uma vez que, o lançamento correto das notas fiscais elencadas, deveriam ser decorrente da saída do produto do estabelecimento comercial da Recorrente, e não à saída da mercadoria do fabricante, o que impõe uma análise equivocada dos créditos utilizados, levando

ao erro na identificação do lançamento tributário, o que também gera sua nulidade, 3. Princípio da consunção/absorção no tocante às penalidades;

4. Vícios relacionados ao procedimento fiscalizatório, uma vez que, em todo o procedimento de fiscalização, a Recorrente sequer teve oportunidade de efetuar esclarecimentos acerca dos produtos adquiridos em Suframa, ou seja, o lançamento efetuado no respectivo auto de infração teve finalidade totalmente diversa dos questionamentos realizados, acarretando assim a nulidade do ato administrativo, face aos princípios constitucionais da publicidade e transparência.

A seguir afirmou estar impugnando integralmente o auto de infração, devendo o crédito ser suspenso "em virtude de Recurso Administrativo".

No tocante à multa, alegou ofensa ao princípio da vedação ao confisco, reclamando sua redução para 20%, citando jurisprudência e doutrina.

Alegando afronta ao princípio da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, defendeu o direito à dedução dos créditos nos "montantes pagos em relação ao mesmo produto nas fases pretéritas do processo produtivo", como estaria previsto na Constituição — sendo tal princípio "uma norma constitucional de eficácia plena", ou seja, que "não depende de qualquer norma regulamentadora para que produza seus efeitos no mundo jurídico." Assim, possuiria sim a impugnante "o direito a utilização do crédito de 9,25% na saída".

Reclamou de ofensa ao princípio da isonomia tributária:

Tal Princípio deixa claro que, a Recorrente não pode ser penalizada pelo seu tamanho de mercado, bem como suas atividades desenvolvidas, uma vez que, é impossível para a mesma estar enquadrado em regime diverso do que da não cumulatividade, onde até mesmo seu CNAE de atividade não permite tal enquadramento.

Conforme falamos no tópico acima, a Inconstitucionalidade da Legislação atual, fere gravemente o princípio acima, uma vez que, deteriora a cadeia de apuração de PIS COFINS, permitindo a utilização de créditos por empresas que sequer poderiam tomar créditos, ou seja, privilegiando os demais regimes em detrimento aos demais.

Cabe destacar ainda que, a Zona Franca de Manaus, constitui um mecanismo de benefício fiscal, buscando alavancar a região através da concessão de benefícios, e ao viés da legislação utilizada pela Recorrida, sequer haveria motivos para aquisição de mercadorias daquela região pela Recorrente, o que acarretaria uma perda de finalidade em sua constituição.

Insurgiu-se contra a "não utilização de créditos de IPI conforme decisão" do STF, em recurso extraordinários, nos quais restou reconhecido o direito de empresas adquirentes de produtos da ZFM de se creditarem do IPI (mesmo que não incida na venda pela empresa da ZFM), podendo utilizar tal crédito para quitação de outro tributos federais.

Discorreu sobre o "diferencial de alíquotas de ICMS pago por empresa que adquire bem de outro Estado para consumo próprio", para o qual a Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal teria solucionado consulta (Solução de Consulta nº 86) no sentido de permitir sua inclusão na base de cálculo do crédito das contribuições. Tal parcela, seguindo o entendimento do STF em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo, deve ser também excluída da base de cálculo das referidas contribuições. Tratou também do ICMS-Substituição, cuja exclusão também tem sido admitida pelo Poder Judiciário, conforme decisão que menciona.

Pleiteou o afastamento do entendimento da Solução de Consulta Interna nº 13/2018, o qual, em síntese, concluiu que o valor de ICMS a ser excluído da base de cálculo, no caso de decisões judiciais que determinem tal exclusão, é o valor a pagar pela empresa, após o confronto entre débitos e créditos do imposto, e não o valor total destacado em nota fiscal, desconsiderado os créditos.

Nesse ponto, alegou que a decisão do STF firmada em repercussão geral teria determinado a dedução do valor integral do ICMS destacado, uma vez que esse é o valor que teria sido utilizado para compor a base de cálculo das contribuições, e não aquele efetivamente recolhidos aos cofres públicos.

Discorreu longamente sobre o tema, transcrevendo trecho do voto da Ministra relatora, bem como decisões do TRF4, que reiteradamente estaria concluindo na direção por ela defendida.

Ao final deduziu os seguintes pedidos (sic):

1. A suspensão da exigibilidade integral do respectivo auto de infração, até o esgotamento da administrativa de defesa, impugnando integralmente os fatos e argumentos utilizados pela autoridade fiscal, não havendo assim, óbices para expedição de sua Certidão Negativa de Débitos
2. Requer que seja preliminarmente reconhecida a nulidade do presente auto de infração face aos argumentos expostos:
3. Requer que seja aplicado a redução da multa informada para o percentual de 20%, sob pena de efeito confisco, caso seja mantido o presente auto de infração;
4. Requer a improcedência do presente Auto de infração, face à clara ofensa ao princípio da não cumulatividade do PIS e da COFINS, permitindo assim, a utilização dos créditos de PIS e COFINS nos percentuais de 1,65 % e 7,6%, totalizando os 9,25%.
5. Alternativamente requer que seja, reconhecido de ofício os créditos oriundos da aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus, deduzindo do presente auto o abatimento do IPI nos moldes do decidido pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Recurso Extraordinário;
6. Requer o afastamento expresso da SCI 13/2018, reconhecendo o valor a ser deduzido como o destacado em nota fiscal, bem como, decorrente do DIFAL e

ICMS ST, conforme decidido pelo STF, até mesmo posteriormente ao julgamento do RE 574.706;

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

AQUISIÇÕES. ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITOS.

As aquisições, realizadas por pessoa jurídica que apure a Cofins pelo regime da não cumulatividade, ensejam a dedução de créditos calculados à alíquota de 4,6%.

ICMS. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. AÇÃO JUDICIAL.

A dedução do ICMS da base de cálculo das contribuições, reconhecidas em decisão judicial, deve ser realizada nos estritos termos do decisum, ou, na falta de sua expressa determinação, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13/2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 AQUISIÇÕES. ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITOS.

As aquisições, realizadas por pessoa jurídica que apure a Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime da não cumulatividade, ensejam a dedução de créditos calculados à alíquota de 1%.

ICMS. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÃO. AÇÃO JUDICIAL.

A dedução do ICMS da base de cálculo das contribuições, reconhecidas em decisão judicial, deve ser realizada nos estritos termos do decisum, ou, na falta de sua expressa determinação, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13/2018.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

APRECIAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte descreve suas alegações nos seguintes itens em seu Recurso Voluntário:

- 1) Preliminarmente da Nulidade do lançamento efetuado
- 2) Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário em virtude de Recurso Administrativo
- 3) Da Redução da Multa Tributária – Efeito Confisco
- 4) Aquisição de Mercadorias da Zona Franca de Manaus – ZFM e da Violação ao Princípios Constitucionais
- 5) Da Afronta ao Princípio da Não Cumulatividade do PIS e da COFINS
- 6) Da Ofensa ao Princípio da Isonomia Tributária
- 7) Da Não utilização de Créditos de IPI conforme decisão do Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinário n. 592.891 e 596.614
- 8) Da Exclusão do Difal e do ICMS ST da base de Cálculo do PIS e da COFINS
- 9) Do Afastamento da Solução de Consulta Interna 13/2018

Por fim, a Contribuinte requer a procedência integral do Recurso Voluntário, com base nos itens baixo:

- A suspensão da exigibilidade integral do respectivo auto de infração, até o exaurimento a administrativa de defesa, impugnando integralmente os fatos e argumentos utilizados pela autoridade fiscal, não havendo assim, óbices para expedição de sua Certidão Negativa de Débitos

- Requer que seja preliminarmente reconhecida a nulidade do presente auto de infração face aos argumentos expostos

- Requer que seja aplicado a redução da multa informada para o percentual de 20%, sob pena de efeito confisco, caso seja mantido o presente auto de infração;

- Requer a improcedência do presente Auto de infração, face à clara ofensa ao princípio da não cumulatividade do PIS e da COFINS, permitindo assim, a utilização dos créditos de PIS e COFINS nos percentuais de 1,65 % e 7,6%, totalizando os 9,25%.

- Alternativamente requer que seja reconhecido de ofício os créditos oriundos da aquisição de insumos da Zona Franca de Manaus, deduzindo do

presente auto o abatimento do IPI nos moldes do decidido pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Recurso Extraordinário;

- Requer o afastamento expresso da SCI 13/2018, reconhecendo o valor a ser deduzido como o destacado em nota fiscal, bem como, decorrente do DIFAL e ICMS ST, conforme decidido pelo STF, até mesmo posteriormente ao julgamento do RE 574.706.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

O presente processo trata de autos de infração relacionado à falta de recolhimento de PIS/Cofins de janeiro/2015 a dezembro/2016.

De acordo com as autoridades fiscais, foram apuradas irregularidades quanto aos créditos de ZFM (Zona Franca de Manaus), uma vez que os créditos teriam sido calculados sobre a alíquota de 1,65% para PIS e 7,6% para Cofins, e não com as alíquotas de 1% PIS e 4,6% Cofins.

São também demonstrados outros temas quanto às irregularidades dos créditos tributários.

Há também item quanto à exclusão do ICMS na base de cálculo de PIS/Cofins, reconhecendo o valor a ser deduzido como o destacado em nota fiscal, nos termos da decisão judicial da Contribuinte.

Preliminar

A Contribuinte questiona como preliminar a nulidade do lançamento efetuado, em virtude dos princípios da estrita legalidade, da tipicidade e da reserva de lei.

Nesse contexto, note-se as hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

“Art.59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Entendo que no presente processo não há nulidade, uma vez que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa.

O Acórdão de Impugnação trouxe detalhada demonstração de inexistência de nulidade, como pode ser observado nos trechos abaixo:

“Preliminarmente, a autuada suscitou a nulidade do lançamento. No entanto, limitou-se a citar princípios genéricos e elencar alguns tópicos, sem, contudo apontar em que medida teria os lançamentos neles incorridos.

Não há que se falar em falta de liquidez e certeza do crédito tributário, uma vez que o lançamento se deu com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD Contribuições transmitida pela própria fiscalizada, com demonstração da base de cálculo, valores devidos e acréscimos legais.

Quanto à participação da autuada durante o procedimento fiscal, verifica-se que, a cada irregularidade detectada, houve intimação para que se prestassem os esclarecimentos devidos, estando tudo detalhadamente explicado no Relatório de Ação Fiscal já mencionado”

Notadamente, como o Despacho Decisório e o mencionado Parecer descreveram a fundamentação e os motivos para homologar o crédito, não se pode cogitar de nulidade.

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

Antes de iniciar a análise de mérito, vale somente citar que já é de aplicação legal a regra de que as defesas administrativas suspendem a exigibilidade do crédito tributário, conforme artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Mérito

Trata o presente processo de auto de infração quanto à falta de recolhimento de PIS/Cofins de 2015 a 2016.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte destaca a vedação de se utilizar tributo com efeito de Confisco, prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988.

Note-se trecho abaixo do Recurso Voluntário quanto à aplicação de multa considerada no presente processo:

“Dessa forma, é preciso analisar o caso concreto tanto para a aplicação das multas quanto dos tributos, vez que a situação de cada contribuinte é única. Assim, mesmo no que concerne as multas, pelo que se depreende da orientação jurisprudencial dada pelo STF, o princípio do não-confisco também merece ser observado, em conjunto com o princípio da proporcionalidade, possibilitando uma maior garantia da preservação dos direitos individuais do devedor aos atos estatais.

Assim, conforme se demonstra em uma réplica do auto de infração no formato excel(em anexo), o auto demonstra exatamente quais os valores são corretamente devidos pelo sujeito passivo / Recorrente, reduzindo assim seu montante original, bem como, a real aplicação da multa dentro dos limites legais conforme jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, para o montante de 20%, sendo inaplicável o percentual de 60% conforme se descreve no auto de infração, estando a presente réplica do auto em excel (doc . anexo), dentro destes limites legais.” Grifei.

Como pode ser observado, a Contribuinte solicita a aplicação de jurisprudência do STF quanto ao princípio do não confisco, e informa questões de inconstitucionalidade de lei.

Sobre a alegação de inconstitucionalidade, o Acórdão de Impugnação já descreveu que a administração não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária e Confisco.

É importante destacar que ao CARF é vedado se pronunciar quanto ao confisco, uma vez que trata-se de um princípio constitucional. A Súmula CARF nº 2 exatamente assim determina: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

No presente caso foi aplicada a multa de 75%, e a Contribuinte solicita sua redução para 20%. Note-se, entretanto, que o percentual de 75% está em conformidade com o art. 44, “I”, da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)”

Em virtude da previsão legal, voto pela manutenção da multa de 75% aplicada nos autos de infração.

Quanto ao tema de exclusão do ICMS da base de Cálculo do PIS e da COFINS, note-se juntada aos autos em folhas 497 a 505 a Sentença do Mandado de Segurança nº 5032867.88.2020.4.02.5101, datada de 16/11/2020, a qual reconheceu o direito da requerente de excluir o ICMS destacado em nota fiscal de saída.

Note-se abaixo trechos da mencionada decisão aplicável à Contribuinte:

“Por fim, considerado o teor das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nenhum valor de ICMS deve ser considerado para o cálculo de PIS/COFINS, não havendo necessidade de se apurar o valor do ICMS que tenha se caracterizado como custo efetivo para a pessoa jurídica. Basta identificar, portanto, o montante destacado nas notas fiscais relativas às operações realizadas para chegar-se ao valor que deve ser retirado da base de cálculo de PIS/COFINS.

Portanto, não apenas o valor recolhido de ICMS deve ser excluído da base de cálculo das contribuições, mas todo ele, sendo válida a restituição do tributo que aparece como destaque nas notas.

III - DISPOSITIVO

Diante do exposto, em observância ao precedente firmado pelo E. STF no RE 574.706, CONCEDO A SEGURANÇA e JULGO PROCEDENTE O PEDIDO¹, extinguindo o processo na forma do artigo 487, I, do Código de Processo Civil, para DECLARAR o direito da impetrante de apurar a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o valor destacado em nota fiscal de saída, devendo a União se abster de promover, por qualquer meio, a cobrança ou exigência dos referidos valores.”

Notadamente, já há definição quanto ao ICMS a ser excluído da base de cálculo para o PIS/Cofins.

Foi publicado o Parecer SEI nº 7698/2021/ME, aprovado pelo Despacho nº 246/2021/PGFN-ME, que reza o seguinte:

“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.” *Grifei.*

Diante disto, perde-se validade a orientação de que a exclusão do saldo do ICMS seria o recolher, e não do valor destacado em Nota Fiscal. Com isso, fica a controvérsia resolvida, devendo-se aplicar a mencionada decisão judicial e o entendimento conforme exposto pelo Parecer SEI transcrito acima, no sentido de acatar o recurso da contribuinte quanto à aplicação da exclusão do ICMS destacado em Nota Fiscal.

Quanto ao DIFAL e ao ICMS-ST, note-se trecho do Acórdão de Impugnação que tratou dessas questões:

“No que concerne ao diferencial de alíquotas de ICMS pagos por empresa que adquire bem de outro Estado para consumo próprio”, a que chamou de DIFAL, cuja inclusão na base de cálculo dos créditos teria sido “permitida” por Solução de Consulta da RFB, não restou comprovado em que medida isso mudaria o lançamento, pois não há evidência alguma de sua existência. O mesmo deve ser dito em relação ao ICMS-ST, para o qual se requer a concessão de créditos, uma vez que não restou minimamente comprovada a incidência nas suas aquisições.

É de se observar que a dedução de créditos é um direito da contribuinte, e não uma obrigação, direito esse que deve ser exercido por meio de registro em sua contabilidade e na EFD-Contribuições.

Não há prova, nos autos, de que tais créditos existam e tenham sido informados pela impugnante na correspondente EFD.

No mais, em que pese tal obrigação ser dos contribuintes, a autuante concedeu de ofício créditos não deduzidos originalmente pela empresa, relativos a aquisições de mercadoria revendidas indevidamente com tributação à alíquota zero (infração com a qual a autuada concordou) e de devolução de vendas de suas mercadorias, reduzindo o valor a ser lançado.”

Conforme descrito acima, não foi comprovado nos autos a existência desses créditos relacionados ao DIFAL e ao ICMS-ST, e correspondência à EFD-Contribuições.

Deve-se aplicar a mencionada Sentença do Mandado de Segurança ao caso em questão, nos termos de sua decisão, somente para os valores comprovados.

Pelo exposto, voto pelo cancelamento do lançamento tributário exclusivamente quanto à não exclusão do ICMS destacado em Nota Fiscal.

Em relação à utilização de créditos de IPI, entendo correta a decisão tomada no Acórdão de Impugnação abaixo transcrito, em virtude de falta de comprovação do respectivo crédito.

“Sobre a insurgência quanto à ‘não utilização de créditos de IPI conforme decisão’, diga-se que não restou comprovado que a autuada seja detentora de tais créditos e, mesmo que o seja, não existe previsão legal para sua dedução quando da apuração do valor devido das contribuições não cumulativas. Se a contribuinte pretendia utilizar-se desse suposto crédito (cuja existência, repita-se, não restou comprovada em momento algum nos autos), deveria tê-lo feito de acordo com as disposições sobre compensação tributária estabelecidas no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e normas regulamentadoras, não sendo o presente processo o local apropriado para tal pleito. Assim, não havendo previsão para dedução de eventuais créditos de IPI no lançamento das contribuições, não há reparo a ser feito nos autos de infração.”

Em relação ao ISS na base de PIS/Cofins, entendo que as autoridades trataram acertadamente do tema, em virtude de explícita falta de comprovação de valores a deduzir. Note-se trecho do Acórdão de Impugnação quanto a esse teor:

“Sobre o ISS, não consta nenhum documento, além de outra planilha (fl. 396), que comprove a existência de valores a deduzir. Em consulta à ECF da contribuinte, nos sistema da RFB, apurei que não constou qualquer valor de ISS:

Código	Descrição	Tipo	Nível	Valor	D/C
3.01.01.01	RECEITA LÍQUIDA	S	4	162.741.402,00	C
3.01.01.01.01	RECEITA BRUTA	S	5	223.592.442,00	C
3.01.01.01.01.01	Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01	Receita de Vendas de Mercadorias e Produtos a Comercial Exportadora com Fim Específico de Exportação	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01	Receita de Exportação de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita de Vendas de Mercadorias no Mercado Interno	A	6	223.592.442,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita da Produção de Serviços no Mercado Interno	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita de Vendas de Unidades Imobilizáveis	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita do Controle de Construção	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita de Direito de Exploração Serviço Público	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Receita de Securitização de Créditos	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01.01	Outras Receitas da Atividade Geral	A	6	0,00	C
3.01.01.01.01.02	DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	S	5	50.851.041,08	D
3.01.01.01.01.02.01	(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	A	6	1.480.854,39	D
3.01.01.01.01.02.01.01	(-) Descontos Incondicionais e Abatimentos	A	6	0,00	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01	(-) ICMS	A	6	36.857.635,15	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01.01	(-) CPMF sobre Receita Bruta	A	6	0,00	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01.01.01	(-) PIS/PASEP sobre Receita Bruta	A	6	10.512.571,53	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01.01.01.01	(-) ISS	A	6	0,00	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01.01.01.01.01	(-) Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços	A	6	0,00	D
3.01.01.01.01.02.01.01.01.01.01.01.01.01	(-) Ajuste a Valor Presente sobre Receita Bruta	A	6	0,00	D
3.01.01.01.03	CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS	S	4	134.077.555,00	D

Contribuinte: JCM NITERÓI REFRIGERAÇÃO LTDA CNPJ: 08.824.171/0001-47 SCP: 2004/2
 Data Inicial: 01/01/2015 Data Final: 31/12/2015
 Identificação do Arquivo (hash) com DV: 1E50FDDFF1FDDC744D31423948EE367C466B902A7
 Arquivo: C:\Users\12742018320\Documents\Arquivos Receitas\SPED ECF-08824171000147-20190101-20191231-20170802141344.M
 Versão do PWA: 5.1.7 Versão Java: 1.8.0_171 (32 bits) Versão Sistema Operacional: Windows 10 (64 bits)

Código	Descrição	Tipo	Nível	Valor	DVC
0	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	S	1	1.158.702,31	C
0.01	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	S	2	1.639.215,84	C
0.01.01	RESULTADO OPERACIONAL	S	3	1.639.215,84	C
0.01.01.01	RECEITA LÍQUIDA	S	4	207.254.724...	C
0.01.01.01.01	RECEITA BRUTA	S	5	282.730.870...	C
0.01.01.01.01...	Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita de Vendas de Mercadorias e Produtos à Comercial Exportadora com Fim Específico de Exportação	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita de Exportação de Serviços	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita da Venda de Mercadorias no Mercado Interno	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita da Produção de Serviços no Mercado Interno	A	6	29.147,40	C
0.01.01.01.01...	Receita da Venda de Unidades Imobiliárias	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita de Contrato de Construção	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita de Direito de Exploração Serviço Público	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Receita de Securitização de Créditos	A	6	0,00	C
0.01.01.01.01...	Outras Receitas das Atividades Gerais	A	6	0,00	C
0.01.01.01.02	DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	S	5	75.476.246,27	D
0.01.01.01.02...	(-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas	A	6	16.508.742,95	D
0.01.01.01.02...	(-) Descontos Incondicionais e Abatimentos	A	6	0,00	D
0.01.01.01.02...	(-) CIOB	A	6	35.709.724,12	D
0.01.01.01.02...	(-) COFINS Sobre Receita Bruta	A	6	0,00	D
0.01.01.01.02...	(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	A	6	23.104.931,37	D
0.01.01.01.02...	(-) IRPJ	A	6	0,00	D
0.01.01.01.02...	(-) Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços	A	6	152.847,83	D
0.01.01.01.02...	(-) Ajuste a Valor Presente sobre Receita Bruta	A	6	0,00	D

Contribuinte: JCM INTEROI REFRIGERAÇÃO LTDA
 Data Inicial: 01/01/2016 Data Final: 31/12/2016
 Identificação do Arquivo (Arquivo): 1FD1645C4492F2D83011B8900D24F6447A03B3-2 Descritor: 3031/1
 Arquivo: C:\Users\137432032\Documents\Arquivos Receitas\SPC\RECEITA\11065727293\20190101-20191231\20190101-20191231\1171330
 Versão do PVA: 5.1.7 Versão Java: 1.8.0_171 (32 bits) Versão Sistema Operacional: Windows 10 (64 bits)

Sobre as planilhas de fls. 394/395, nenhum esclarecimento foi apresentado, sendo que seu conteúdo não permite, por si só, inferir a que se prestariam.”

Por sua vez, quanto ao tema de creditamento sobre os produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus, deve-se notar que a Contribuinte considerou as alíquotas de PIS de 1% e Cofins 7,6%. Entretanto há previsão legal que determina a aplicação das alíquotas de PIS de 0,65% e Cofins a 3%.

Note-se abaixo transcrição da Lei nº 10.637/2002 aplicável ao caso, a qual possui semelhante disposição na Lei nº 10.833/2003:

“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (...)”

§ 4º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004) (...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que trata a alínea b do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). “ *Grifei.*”

Pelo exposto, note-se que o creditamento realizado pela Contribuinte à alíquota de 9,25% nas aquisições da ZFM está contrário à regra legal exposta. Logo, está correta a glosa realizada pelas autoridades fiscais quanto ao excesso de crédito calculado pela Recorrente.

Conclusão

Voto por negar preliminar nulidade do lançamento.

No mérito, voto por dar provimento parcial para reconhecer o direito à exclusão do ICMS destacado em Nota Fiscal.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda