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

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 11080.915295/2008-50 |
| **Recurso nº** | 522.198 Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3803-00.814 – 3ª Turma Especial** |
| **Sessão de** | 30 de setembro de 2010 |
| **Matéria** | PIS - COMPENSAÇÃO |
| **Recorrente** | CLONEX PRODUTOS E SISTEMAS DE LIMPEZA LTDA. |
| **Recorrida** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/09/2000

AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI. LEI 9.718/1998, ART. 3°, § 2°, INCISO III.

Inaplicabilidade de dispositivo de lei passível de regulamentação pelo Poder Executivo. Não há ofensa ao princípio da legalidade estrita quando o próprio ato exarado pelo Poder Legislativo - a Lei - condiciona a eficácia do dispositivo à expedição de normas regulamentadoras.

APRECIAÇÃO DE ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei. Não configurada nenhuma das exceções previstas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos o relator e o conselheiro Daniel Maurício Fedato.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

RANGEL PERRUCCI FIORIN - Relator.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Redator designado.

EDITADO EM: 22/10/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Rangel Perrucci Fiorin (Relator), Hélcio Lafetá Reis (Redator designado), Belchior Melo de Sousa, Carlos Henrique Martins de Lima e Daniel Maurício Fedato.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CLONEX – PRODUTOS E SISTEMAS DE LIMPEZA LTDA. contra o V. Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de POA, que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, por entender:

a) O contribuinte se insurge contra determinações expressas de atos legais, levantando questões de ilegalidade e inconstitucionalidade das normas emanadas pelo Poder Legislativo ou Executivo;

b) Não é órgão competente para apreciar questões de legalidade e inconstitucionalidade;

c) A autoridade administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária;

d) Não cabe discutir na esfera administrativa a questão da inconstitucionalidade da não exclusão da base de cálculo de valores computados como receitas próprias e transferidas a terceiro, nos moldes do art. 3°, §°, inciso III, da Lei 9718/1988

e) O dispositivo da Lei 9.718/1998 não teve eficácia, por falta de regulamentação, conforme dispõe o Ato Declaratório SRF n° 56, de 20 de junho de 2000.

f) Não há nos autos documentação comprobatória da liquidez e certeza dos direitos creditórios.

O contribuinte, ora recorrente, cientificado do teor do Acórdão interpôs Recurso Voluntário, para o fim de requerer seja julgado amplamente procedente, para determinar a homologação das compensações, por defender:

a) O conceito de receita bruta, para fins de incidência do PIS/PASEP e da COFINS foi positivado pelo artigo 3° da Lei 9718/1988

b) O inteiro comando da Lei 9718/1988 foi desconsiderado pelo Fisco ao exigir o tributo com base na totalidade das receitas, sem permitir deduções previstas na própria lei;

c) Nenhuma norma regulamentadora pode dispor sobre a base de cálculo de tributos, na espécie contribuição social, visto que a matéria é constitucionalmente reservada à lei

d) Somente será dado o devido alcance aos termos do inciso III, do parágrafo 2°, do artigo 3° da Lei 9718/1988 se, além de excluir os chamados impostos indiretos da base de

cálculo das contribuições, for determinado o afastamento de sua base de cálculo as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas de direito privado.

e) Durante o período em que esteve em vigência o dispositivo que permite as exclusões referidas, não podem fazer parte da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS as receitas que tenham apenas circulado pela contabilidade das empresas e que foram destinadas a outras pessoas jurídicas;

f) Todos os valores que apenas transitaram temporariamente na empresa como receita, e que foram transferidos para outras pessoas jurídicas, devem ser excluídos da base de cálculo para fins de apuração do PIS/PASEP e da COFINS, no período de Fevereiro de 1999 a Agosto de 2000;

g) O decreto executivo não pode fixar os critérios que compõem a regra-matriz de tributação. Trata-se de matéria reservada à Lei, em sentido formal.

h) No período em que esteve em vigor a redação originária do artigo 3º da Lei 9718/98 o contribuinte te direito líquido e certo de excluir da base de calculo das contribuições ao PIS e a COFINS todas as receitas que tenham ingressado na empresa e, posteriormente, tenham sido transferidas para outras pessoas jurídicas.

i) O inciso III do § 2º da Lei 9718/98 foi revogado pela Medida Provisória nº 1.991-18, publicada no Diário Oficial da União de 10 de junho de 2000

j) Durante o período em que esteve em vigência o dispositivo que permitia a exclusão, não podem fazer parte da base de cálculo o PIS e da COFINS as receitas que tenham apenas circulado pelos cofres do contribuinte e foram destinadas à transferência para outras pessoas jurídicas.

k) Uma vez reconhecido o direito do contribuinte de recolher o PIS e a COFINS nos moldes previstos no inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 3º da Lei 9.718/98, deve ser reconhecido também o direito de promover a compensação do montante recolhido indevidamente

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro Relator, Rangel Perrucci Fiorin

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço e passo a votar.

Litiga-se a não homologação das compensações apresentadas eletronicamente e, não reconhecida por Despacho Decisório da DRF (ratificada decisão em Acórdão proferido pela DRJ em Porto Alegre).

Assim, o cerne do questionamento é saber se poderia o Recorrente compensar as importâncias pagas a título de PIS/PASEP e COFINS, em face da inconstitucionalidade da Lei 9.719/98, reconhecida pelo STF.

A par disso, observa-se que após edição da Lei 9718/98, foi alterada a base de cálculo da contribuição ao PIS, sendo que nos termos do seu art. 2º, passou ser a mesma da COFINS, ou seja, o faturamento correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica de direito privado, e não mais o faturamento (art. 3º, § 1º).

Todavia, tomadas essas considerações, constata-se que a modificação da base de cálculo introduzida pela lei nº 9.718/98, viola preceito constitucional e legal, pelo fato do legislador ordinário ultrapassar a competência outorgada pelo artigo 195, I da Constituição Federal, bem como ignorar o artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, decidiu o Plenário do Supremo Tribunal Federal:

> *CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º § 1º DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, Plenário, RE 346.084/PR, DJ 02/09/2006)*

Desta forma, acompanhando a prescrição do artigo 62 da Portaria MF nº 256/2009 – Regimento Interno do CARF – fica expressamente vedado aos conselheiros aplicarem entendimento contrário ao que já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal:

> *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.*
>
> *Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*
>
> *I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Pacificado o entendimento de que a União não poderia alargar a base de cálculo da PIS e COFINS, por intermédio da Lei 9718/98, passa-se analisar outras exclusões discutidas nestes autos, qual seja, as receitas transferidas para outras pessoas jurídicas de direito privado.

Para tanto, coleciona-se os ensinamentos da doutrina pátria, a fim de nortear nossa posição e voto:

Segundo Paulo de Barros Carvalho *in* Direito Tributário, Linguagem e Método. São Paulo: Noeses, 2008., p. 729:

> *"Para efetiva existência de receita, o ingresso do dinheiro deve integrar o patrimônio de quem a auferiu, havendo alteração de riqueza. Receita é a entrada que, integrando-se ao patrimônio sem quaisquer reservas ou condições, vem acrescer seu vulto, como elemento novo positivo. Assim, quando o particular vende determinado bem que lhe pertence, o dinheiro recebido é receita, uma vez que altera a situação patrimonial do vendedor. Por outro lado, ingresso financeiros que não constam fatos modificativos do patrimônio, como o recebimento de depósitos recolhidos ou valores recebidos pela alienação de coisa alheia, não se apresentam como receita, sendo mera entrada.*
>
> *De acordo com as Normas e Procedimentos de Contabilidade editada pelo Instituto de Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), receita é a entrada bruta de benefícios econômicos durante o período que ocorre no curso das atividades da empresa, quando tais entradas acarretam patrimonial líquido, excluídos daqueles decorrentes de contribuições dos proprietários,acionistas ou quotistas. No conceito de receita estão incluídos somente os benefícios econômicos recebidos e a receber pela empresa em transações por conta própria, não abrangendo, por conseguinte, importâncias cobradas por conta e favor de terceiros (NPC n. 14). (grifamos)*

Para José Antonio Minatel *in* Contudo de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação, MP/APET, 2005, p. 124.:

> *" receita é qualificada pelo ingresso de recursos financeiros no patrimônio de pessoa jurídica, em caráter definitivo, proveniente dos negócios jurídicos que envolvam o exercício da atividade empresarial, que corresponda a contraprestação pela venda de mercadorias, pela prestação de serviços, assim como pela remuneração de investimentos ou pela cessão onerosa e temporária de bens e direitos a terceiros, aferido instantaneamente pela contrapartida que remunera cada um desses eventos "*

No caso sob julgamento, mais precisamente sobre a transferência de receita que tenham apenas circulado pela contabilidade da empresa e que foram destinadas a outras pessoas jurídicas, não condiz com o conceito de receita.

Com efeito, no entendimento deste conselheiro, para ser considerada receita que possibilite a cobrança da Contribuição da PIS/PASEP e da COFINS deve haver o acréscimo patrimonial, integrante ao patrimônio da pessoa jurídica e não o ingresso transitório, como no caso em tela.

Assim, deverão ser excluídas das base de cálculo PIS/PASEP e COFINS também as receitas transitórias que tenha sido consubstancia com base no art. 3º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.718/1998.

Em suma, o Supremo Tribunal Federal e a doutrina pátria pactuam o entendimento de que o conceito de "faturamento", utilizado pela Constituição Federal não poderia, de acordo com foi exposto, ser alargados.

Outrossim, o conceito de receita, para fim da arrecadação tributária deve estar condicionado ao ingresso não transitório do dinheiro, pelo menos, na matéria sob análise.

No que se refere a alegação de que nenhuma norma do poder executivo, possa dispor sobre a base de cálculo de tributos, na espécie contribuição social, pactua-se com este entendimento, visto ser matéria reservada por lei.

Para Paulo de Barros Carvalho:

> *" O princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância ao primado constitucional da tripartição do poderes. O princípio da legalidade compele ao intérprete, como é o caso dos julgadores, a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo status. Se do conseqüente da regra adevier obrigação de dar, fazer ou não fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal" (Direito Tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 p 282-283)*

Por fim, quanto a compensação pleiteada pelo recorrente, entende-se por forma de extinção das obrigações recíprocas, que deve ser realizada nos termos da legislação tributária.

Desta forma, o artigo 74 da lei 9430/96 determina:

> *"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*
>
> *1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

Ainda, em atenção a legislação tributária, o artigo 26 da Instrução Normativa n. 406/04, prescreve:

> *"Art. 26. O sujeito passivo que apura crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em judicial, relativo*

*a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF."*

Corroborando com o entendimento, apresenta-se a posição de Paulo Cesar Conrado *in* Compensação Tributária e Processo (nos termos da Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001), Max Limonad.: São Paulo. 2003.p. 163.,

*"( ). pode que um contribuinte, entendendo-se autorizado pelo sistema a produzir uma dada norma ("autolançamento"), conclua que também o está quando à produção de uma outra norma – constitutiva, desta feita, do fato jurídico do pagamento indevido -, lançando, ao fim, a conseqüente norma de compensação e procedendo aos registros contábeis tidos como cabentes. Pense-se, contudo, que o Estado-fisco, por seus agentes e mediante os procedimentos pertinentes, chegue à conclusão de que os lançamentos engendrados pelo contribuintes padecem de tal ou qual vício, de molde a contaminar a norma de compensação. Em casos desse jaez, é intuitivo que o Estado-fisco não reconheça que a obrigação tributária tenha sido fulminada pela compensação, constituindo então, um outro fato. Nesses casos, ter-se-á, em suma, a versão do Estado-fisico, decorrência lógica de um processo de interpretação que lhe é peculiar, contra outra versão, a do contribuinte, igualmente defluente de um processo de interpretação que lhe é próprio."*

Diante o exposto, e por tudo mais que consta dos autos do processo, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, para determinar as compensações apresentadas.

Assinado digitalmente

Rangel Perrucci Fiorin

## Voto Vencedor

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator Designado

Trata-se de Pedido de Restituição de valores da Cofins relativos ao mês de novembro de 2000, que, no entender do Recorrente, teriam sido recolhidos a maior em face da não exclusão dos valores computados como receita transferida a outra pessoa jurídica e do ICMS incidente sobre o faturamento.

De início, registre-se que não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei, nos termos contidos no art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, bem como no art. 62 e parágrafo único do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

O presente caso não se subsume em nenhuma das exceções que autorizam o afastamento da aplicação de lei, tratado internacional ou decreto por parte dos julgadores administrativos, exceções essas previstas nos atos normativos identificados no parágrafo anterior e assim definidas:

I – norma que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – norma 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 julho 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 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.

**I. Base de cálculo. Exclusão de receita transferida a outra pessoa jurídica. Regulamentação.**

Alega o Recorrente que a falta de regulamentação do o inciso III, do § 2°, do art. 3° da Lei n° 9.718/1998 não impediria sua aplicação, uma vez que, em face do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, há impossibilidade de normas do Poder Executivo dispor sobre a base de cálculo das contribuições, pois, na instituição e conseqüente exigência de tributos, à Administração Pública não é assegurada nenhuma margem para discricionariedades.

Até o advento da Medida Provisória que o revogou, o referido dispositivo assim dispunha:

> *§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*
>
> *(...)*
>
> *III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

É patente a exigência estipulada pela própria lei da necessidade de regulamentação do dispositivo.

Fazendo-se um paralelo com a teoria da eficácia das normas constitucionais de autoria de José Afonso da Silva[1], tratra-se-ia, o presente caso, de uma norma de eficácia limitada, cuja aplicabilidade requer prévia regulamentação nos termos fixados pela própria lei.

Ora, se a própria norma estipulou tal condição, haveria ofensa ao princípio da legalidade se tal comando fosse ignorado pelo intérprete e pelo aplicador do Direito.

[1] SILVA, José Afonso da. Aplicabilidade das normas constitucionais. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

As normas regulamentadoras não foram editadas, tendo sido revogado o dispositivo pela Medida Provisória nº 1.991-18/2000. Dessa forma, o inciso III acima reproduzido nem mesmo chegou a produzir efeitos.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em mais de uma vez, já decidiu nesse sentido, conforme se constata dos excertos a seguir transcritos:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 776.965 - PR (2005/0142055-0) - RELATORA MINISTRA ELIANA CALMON*
>
> *EMENTA - TRIBUTÁRIO – PIS/COFINS – ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – VALORES COMPUTADOS COMO RECEITA TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS – LEI 9.718/98, ART. 3º, § 2º, III – REGRA DE INTERPRETAÇÃO – VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC INEXISTÊNCIA*
>
> *( )*
>
> *3. O artigo 3º, § 2º, III, da Lei 9.718/98, estabeleceu regra de exclusão condicionada a regulamento do Poder Executivo.*
>
> *4. Condição não implementada, sendo revogada a regra de exclusão pela MP 1991-18/2000.*
>
> *5. Legalidade da norma contida e condicionada a regulamento.*
>
> *6. Recurso especial improvido.*

> *AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 534.865 - RS (2003/0056824-3) - RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO*
>
> *EMENTA - TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.*
>
> *I - O comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 estabelecia a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS, das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, a depender de normas regulamentares do Poder Executivo.*
>
> *II - Com a edição da Medida Provisória nº 1.991-18/2000, o dispositivo em comento foi retirado do mundo jurídico, antes mesmo de produzir os efeitos pretendidos. Portanto, embora vigente, não teve eficácia, já que não editado o decreto regulamentador.*
>
> *III - Agravo regimental improvido.*

No mesmo sentido já decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

> ***Processo:*** *2001 72 01 001285-0/SC – 06/05/2004 – Primeira Seção*
>
> *TRIBUTÁRIO PIS E COFINS VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO ART 3º, PARÁGRAFO 2º, INCISO III, DA LEI Nº 9 718/98 NORMA E EFICÁCIA LIMITADA AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO*
> *- A regra que previa a exclusão das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas da base de cálculo do PIS e da COFINS, preconizada no inciso III, § 2º, do art 3º, da Lei nº 9 718/98, é norma de eficácia limitada, dependendo de regulamentação A inexistência do decreto de execução no período em que o artigo de lei esteve em vigor impede que o regramento seja aplicado*

Portanto, o inciso III, do § 2°, do art. 3° da Lei n° 9.718/1998, dependia da edição de norma regulamentar que, contudo, jamais veio a ocorrer, tendo sido revogado posteriormente, sem gerar qualquer efeito na configuração do tributo devido.

**II. Inclusão dos valores dos impostos indiretos na base de cálculo das contribuições. Inconstitucionalidade.**

Alega o Recorrente que os impostos indiretos presentes na base de cálculo da contribuição se referem a receitas que apenas circulam em sua contabilidade, sendo posteriormente transferidas para outras pessoas jurídicas, em razão do que deveriam ser expurgadas da base de cálculo da Cofins.

Ressalte-se que não consta dos autos qualquer elemento probatório que dê sustentação a essas alegações do ora Recorrente, permanecendo a controvérsia apenas no nível argumentativo.

De início, ressalte-se que permanece pendente, pelo prisma constitucional, a discussão acerca da exclusão do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins.

A matéria encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal (STF) que já reconheceu a sua repercussão geral[2], estando pendente de julgamento a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) [3], cuja ementa da medida cautelar assim dispõe:

> *EMENTA Medida cautelar Ação declaratória de constitucionalidade Art 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9 718/98 COFINS e PIS/PASEP Base de cálculo Faturamento (art 195, inciso I, alínea "b", da CF) **Exclusão do valor relativo ao ICMS** 1 O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstando o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário 2 Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios*

---

[2] RE 240.785/MG

[3] ADC nº 18/DF

> *relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. 3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal.*

O ICMS é imposto cujo cálculo se processa pelo método denominado "por dentro", ou seja, o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo. Logo, pretender excluir o valor do imposto para cálculo do PIS e da Cofins é pretender reduzir o próprio faturamento.

Em conformidade com esse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou a súmula nº 68 com o seguinte teor: *a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de calculo do PIS.*

Essa mesma conclusão tem sido exarada em outros julgados, como por exemplo na decisão contida no Recurso Especial nº 501.626/RS e no AMS 2004.71.01.005040-8/PR do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

> ***REsp 501626 / RS***
>
> *TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS. INCIDÊNCIA - INCLUSÃO NO ICMS NA BASE DE CÁLCULO.*
>
> *1. O PIS e a COFINS incidem sobre o resultado da atividade econômica das empresas (faturamento), sem possibilidade de reduções ou deduções.*
>
> *2. Ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS.*
>
> *3. Recurso especial improvido.*
>
> ***AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA***
>
> *Processo: 2004.70.01.005040-8*
>
> *Ementa: PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA PARCELA DO ICMS.*
>
> *Inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS devido pela empresa na condição de contribuinte (Súmula 258, TFR e Súmula 68, STJ), eis que tudo o que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita - faturamento -, independente da parcela destinada a pagamento de tributos.*

Constata-se, portanto, entendimento prevalente da impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, sendo esta a linha a ser adotada no presente julgado.

**III. Conclusão.**

Assinado digitalmente em ... por ... RANGEL PERRUCCI FIORIN ...

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, em decorrência do fato de que o inciso III do § 2° do art. 3° da Lei n° 9.718/1998, por falta de regulamentação, nunca gerou efeitos, bem como em razão da ausência de previsão legal para a exclusão dos impostos indiretos da base de cálculo da contribuição

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado