



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12893.000336/2008-18
ACÓRDÃO	3003-002.606 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CITROSUCO S/A AGROINDUSTRIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2003

ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. EXCLUSÃO.

O ICMS não compõe a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, conforme tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal Recurso Extraordinário n.º 574.706 (Tema 69): "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrente da incidência indevida do ICMS, cabendo à unidade de origem analisar a documentação juntada e apurar a liquidez e certeza dos créditos.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora que julgou improcedente a manifestação de inconformidade do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 09-59.942 (fls. 113/118) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2003

RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ABRANGÊNCIA DO PEDIDO.

A restituição/compensação de tributos é um direito subjetivo a ser exercido dentro de regras administrativas processuais próprias, estabelecidas na legislação tributária. A análise do pedido limitar-se-á ao direito creditório pleiteado, sendo incabível a apreciação de outros créditos não abrangidos na solicitação inicial.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo do PIS ou da Cofins, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESTITUIÇÃO realizado em papel e relativo a restituição de valores da Cofins no valor de R\$ 87.082,34.

Pelo que se depreende do despacho decisório, a autoridade fiscal acatou, ainda que tacitamente, a forma de apresentação do pedido.

Amparada na informação constante do pedido, a dita autoridade entendeu que o valor solicitado em restituição decorria exclusivamente de valor que pago a maior devido à inclusão indevida do ICMS na base de cálculo da exação.

A contribuinte informou que o valor total da exação (R\$ 144.586,76) teria sido quitado mediante compensação com créditos oriundos da DCOMP no. 02635.93114.281103.1.7.020801.

O despacho decisório se ateve exclusivamente a discorrer acerca da impossibilidade de discussão, na esfera administrativa, da exclusão do tributo estadual da base de cálculo da COFINS.

Negado o pedido e sendo cientificado o requerente, foi apresentada manifestação de inconformidade onde se alega o seguinte:

- que o pedido não trata exclusivamente da exclusão do ICMS da base de cálculo e que além de demonstrar o cálculo do valor a restituir teria informado que "trata-se de pedido de restituição de valores de Cofins incidentes sobre as receitas acrescidas à base de cálculo foi julgada inconstitucional pelo STF no Recurso Especial 346.084...";
- alega, como preliminar, falta de aprofundamento da investigação dos fatos;
- discorre acerca da ampliação da base de cálculo da contribuição afirmando que a inclusão de "outras receitas" no faturamento já foi tratada pelo STF, sendo posteriormente revogado, pela Lei nº 11.941/2009, o § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98. Afirma ainda que a questão relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo já estaria encaminhada para decisão favorável do Pretório Excelso.

Ao final requer o deferimento da restituição pleiteada, solicitando de forma genérica a realização de perícia e diligencia, bem como a juntada de documentos.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 125/141) requerendo seja reconhecido *“o direito à plena restituição da COFINS calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, diante da inconstitucionalidade do art. 3º, parágrafo 1º, da Lei n. 9718/98, declarada pelo STF e já reconhecida pela jurisprudência administrativa, bem como diante da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo da referida contribuição, também declarada pelo STF”*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo parcial conhecimento.

Deixo de tomar conhecimento no tocante a restituição dos créditos decorrente de valores recolhidos a título da COFINS sobre as receitas financeiras e outras receitas operacionais do mês de outubro de 2003, uma vez ausente sua formulação no pedido original.

II - MÉRITO

Em sua defesa, a Recorrente indica que os créditos seriam referentes à extensão inconstitucional da base de cálculo da COFINS Cumulativa pelo art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98 e a não inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, especificamente quanto ao período de apuração de 10/2003.

Observe-se que a Recorrente acostou aos autos memória de cálculo do crédito, identificando as contas contábeis nas quais respalda o seu crédito. Contudo, esses documentos não foram apreciados pela r. decisão recorrida sob o argumento de que o pedido de restituição se limitara ao “valor do ICMS indevidamente incluído na base de cálculo da referida contribuição”.

No Pedido de Restituição a Recorrente informou no campo 3 – Demonstrativo do cálculo da restituição: “*vide planilha de cálculo em anexo (doc 2)*”, sendo tal planilha anexadas às fls. 15 e contendo o cálculo do seu crédito na qual se verifica a exclusão da base de cálculo dos valores relativos ao ICMS e às receitas financeiras.

O Despacho Decisório rechaçou o pedido de restituição formulado pela contribuinte consignando que:

05 - A pleiteante não consignou no pedido de restituição, em pauta (Quadro 2. MOTIVO DO PEDIDO), qual o suporte fático e legal que lhe daria razão para ingressar com este pedido de restituição. Ela limitou-se a afirmar, sem comprovar com fatos e provas, o seguinte: “Trata-se de pedido de restituição de valores da Cofins incidentes sobre o valor do ICMS indevidamente incluído na base de cálculo da referida contribuição”.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que “*trata-se de pedido de restituição de valores de Cofins incidentes sobre as receitas acrescidas à base de cálculo da contribuição pela Lei 9718/98*”

uma vez que tal ampliação de base de cálculo foi julgada inconstitucional pelo STF no Recurso Especial 346.084, bem como incidentes sobre o valor do ICMS indevidamente incluído na base de cálculo da referida contribuição”.

Em sua impugnação, a recorrente apresentou planilha demonstrativa de apuração dos créditos e balancetes.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado a quo decidiu pela manutenção do despacho decisório, apresentando os seguintes fundamentos (grifei partes):

Em primeiro lugar, cabe ressaltar que o pedido de restituição de fls. 03 protocolado em 13/11/2008 traz a seguinte motivação: "Trata-se de pedido de restituição de valores de Cofins incidentes sobre o valor do ICMS indevidamente incluído na base de cálculo da referida contribuição."

No Despacho Decisório de fls. 26/28, a autoridade tributária indeferiu o pedido sob o argumento de que: "a pleiteante não consignou no pedido de restituição, em pauta (Quadro 2.MOTIVO DO PEDIDO), qual o suporte fático e legal que lhe daria razão para ingressar com este pedido de restituição. Ela limitou-se a afirmar, sem comprovar com fatos e provas, o seguinte: "Trata-se de pedido de restituição de valores da Cofins incidentes sobre o valor do ICMS indevidamente incluído na base de cálculo da referida contribuição". E menciona que a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS está consubstanciada na Lei nº 9.718/98, artigo 3º.

Nos termos da Manifestação de Inconformidade é que se depreende que a requerente pleiteia o reconhecimento do seu direito à restituição dos valores recolhidos a título da COFINS também sobre as receitas financeiras e outras receitas operacionais do mês de outubro de 2003, além do ICMS relativo aquele mês.

Nesse sentido, vale lembrar que o julgador de primeira instância deve-se ater ao pedido formulado pela contribuinte, não podendo decidir além daquilo que foi solicitado pela interessada.

Da leitura dos excertos transcritos, no tocante ao ICMS na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. depreende-se que o colegiado *a quo* indeferiu o pleito do sujeito passivo.

A decisão recorrida sustenta, ainda, que a ausência de tal pedido impede a análise do mérito do pleito da manifestação de inconformidade.

Primeiramente, no tocante à questão da preclusão probatória, entendo que não há que se falar em obrigatoriedade de diligência, visto que todas as provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação.

O órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Descabe, entretanto, a realização de diligência para suprir prova que deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade: procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Nesse prisma, há que se observar que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios.

Nesse contexto, a aplicação de princípios como aquele do formalismo moderado ou da verdade material não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, razoável duração do processo, segurança jurídica, economicidade, entre outros.

Assim, no caso dos autos, toda a análise acerca da procedência (ou não) do crédito tributário pleiteado deve ser realizada com base na prova documental juntada na manifestação de inconformidade.

Com relação ao argumento central da decisão recorrida, entendo que a ausência da descrição do pedido de restituição dos valores relativos à COFINS incidente sobre as receitas financeiras e outras receitas operacionais do mês de outubro de 2003 não representam fundamento suficiente para afastar a apreciação do mérito do pedido.

No caso dos autos, a manifestante alegou, desde a apresentação do Pedido de Restituição, que seu direito creditório seria decorrente de pagamento indevido de contribuição social a maior em razão de terem sido consideradas, originalmente e de forma indevida, as receitas financeiras na base de cálculo da contribuição, bem como dos valores relativos à inclusão do ICMS na base de cálculo da indigitada contribuição. Para comprovar suas alegações, a manifestante trouxe, então, junto à impugnação, demonstrativo de apuração da contribuição devida e páginas de registros contábeis.

A DRJ delimitou bem a lide: o pedido original apenas apontou, como créditos, os valores indevidos de ICMS na base de cálculo de PIS e da COFINS, razão pela qual não há que se analisar a incidência, ou não, destas contribuições sobre as receitas financeiras.

Quanto ao tema, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706 (Tema 69), fixou entendimento pela não inclusão dos valores relativos ao ICMS na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS. Foi fixada a seguinte tese:

"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins"

No caso concreto, observa-se que a questão de fundo acerca da consistência do crédito pleiteado foi sequer tangenciada pelo aresto vergastado. Não há, naquela decisão, análise do ponto central do litígio: qual o valor correto do débito da contribuição social supostamente recolhida a maior? Os elementos de prova juntados aos autos servem para demonstrar as alegações do sujeito passivo quanto à incorreção do débito originalmente recolhido.

Em face das considerações acima expostas, voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para fins de reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrente da incidência indevida do ICMS, cabendo à unidade de origem analisar a documentação juntada e apurar a liquidez e certeza dos créditos.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa