



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721308/2013-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.536 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009, 01/04/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 31/12/2011

VENDAS À EMPRESA ESTABELECIDADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF 153.

Não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação.

BASE DE CÁLCULO DO COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS PRÓPRIO.

Consoante tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 574.706/PR, afetado à repercussão geral, deve ser excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, nos termos do despacho em agravo, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Jorge Olmiro Lock Freire e Vinícius Guimarães, que conheciam em menor extensão, restrito às receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus. No mérito, deu-se provimento parcial, por unanimidade de votos, 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.º 18/2020, desde que não relacionadas a revenda no mercado interno de veículos importados, e também para a consideração, nas bases de cálculo das contribuições, do decidido pelo STF no RE no 574.706/MG, inclusive no que se refere à modulação de efeitos, excluindo-se o ICMS destacado nas notas fiscais da base impositiva da contribuição.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3301-004.692, de 24 de maio de 2018 (fls. 4435 a 4518 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, em razão de falta de recolhimento do IPI em virtude de incorreta apuração do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.440, de 14/03/1997.

Registra o Termo de Verificação Fiscal que o Contribuinte apresentou Pedidos de Ressarcimento alusivos aos 1º trimestre de 2009 ao 4º trimestre de 2011, por meio dos quais requereu o reconhecimento de direito creditório, num total de R\$ 882.807.837,91, a título de: (i) crédito básico de IPI; (ii) crédito presumido de IPI correspondente a 3% do valor do imposto destacado nas Notas Fiscais (art. 56, da MP 2.158-35, de 24/08/2001); e (iii) crédito presumido de IPI equivalente ao dobro do valor da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS efetivamente devidas (Lei n.º 9.440/97).

Ainda, ter sido confirmada a exatidão dos créditos correspondentes às duas primeiras parcelas acima discriminadas, tendo sido, contudo, detectadas irregularidades na apuração do crédito presumido da Lei n.º 9.440/97, consistentes no cálculo do incentivo em relação à revenda de produtos importados e, ainda, na apuração de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em desacordo com a legislação aplicável.

Devidamente notificado, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese:

- preliminarmente que a Turma Julgadora teria se olvidado de requerer que a autoridade diligenciante efetuasse verificações concernentes à transferência de créditos da filial do contribuinte em Taubaté para o estabelecimento incentivado, razão por que requereu que fosse determinada nova diligência para levantamento completo do cálculo do rateio, com abrangência da filial em Taubaté, sob pena de cerceamento do direito de defesa;

- quanto às conclusões da autoridade fiscal diligenciante no tocante às saídas sob os CFOP n.º 5.152, 5.403, 6.152 e 6.403 da filial em Camaçari, criticou a conclusão da Fiscalização de que tais saídas não deveriam ser consideradas pois atinentes a simples revenda de mercadorias (que não de produtos fabricados em Camaçari) porque o pressuposto do lançamento de ofício é o de que, da receita de venda de veículos, deveriam ser excluídas as vendas de produtos importados;

- que a recorrente reputa que a questão acima é matéria controvertida nos autos, cuja decisão é de exclusiva competência desta DRJ, sendo descabido à Fiscalização se recusar a atender à determinação objeto da Resolução expedida por este Colegiado por supostamente contrariar a metodologia empregada na apuração que levou ao lançamento de ofício. Por isto, requereu o retorno dos autos à origem para completa instrução, em cumprimento aos princípios da verdade material e do direito de ampla defesa.;

- que se opôs à inclusão, no Anexo D, da parcela correspondente às vendas para a ZFM como integrante da receita de venda no mercado interno, na medida em que, por força de lei, tais vendas são, para todos os efeitos legais, equiparadas a exportação;

- sobre o fator de rateio, queixou-se que não deveriam seus cálculos considerar as parcelas atinentes ao ICMS, à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, por se tratarem de tributos que têm por natureza jurídica a não-cumulatividade, e, por isto mesmo, recuperáveis pelo contribuinte, não integrando a receita de vendas no mercado interno;

- requereu o refazimento dos Anexos A, B, C, D, G e H e da reconstituição da escrita fiscal do IPI para expressar a correção dos supostos equívocos apontados.

A DRJ Recife/PE julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

A DRJ em Recife/PE e o Contribuinte apresentaram respectivamente Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009, 01/04/2010 a 30/04/2010, 01/06/2010 a 31/12/2011

SAÍDAS NÃO COMPUTADAS NO FATOR DE RATEIO. REDUÇÃO DA GLOSA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS

Correto o Relatório da Diligência determinada pela DRJ, que identificou saídas de veículos e peças que não haviam sido computadas no fator de

rateio, cujo impacto foi o de redução do valor das glosas de créditos presumidos de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NOS ARTS. 1º, IX, 11, IV, E 11-A, DA LEI Nº 9.440/97. APURAÇÃO SOBRE O FATURAMENTO DA REVENDA DE BENS IMPORTADOS. DESCABIMENTO.

É descabida a apuração do crédito-presumido de IPI de que tratam os arts. 1º, inciso IX, 11, inciso IV, e 11-A da Lei nº 9.440/97, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre ao faturamento auferido com a revenda de veículos importados. ARTS. 1º, IX, 11, IV, E 11-A, DA LEI Nº 9.440/97.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS. VINCULAÇÃO AO MÉTODO ADOTADO PELA MATRIZ.

O método utilizado pelo estabelecimento beneficiado com o crédito presumido de IPI previsto nos arts. 1º, inciso IX, 11, inciso IV, e 11-A, da Lei nº 9.440/97, para determinar, no cálculo do incentivo, os créditos da não-cumulatividade de contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS referentes aos insumos aplicados na industrialização dos bens incentivados é vinculado àquele adotado pela matriz para calcular os créditos destes mesmos insumos na apuração centralizada das contribuições devidas na forma das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

CONVÊNIO ICMS Nº 51/00. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS DEVIDAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI TRATADO NOS ARTS. 1º, IX, 11, IV, E 11-A, DA LEI Nº 9.440/97.

De acordo com o Convênio ICMS nº 51/00, havia que serem destacados na nota fiscal emitida pelo estabelecimento industrial os valores do ICMS próprio e o pelo qual era responsável por substituição. A fiscalização glosou a

exclusão da base de cálculo do rateio proporcional o valor que identificou nos documentos contábeis e fiscais como sendo o ICMS próprio.

VENDAS PARA CONSUMO NA ZONA FRANCA DE MANAUS. TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CORRESPONDENTES CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS DEVIDAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI TRATADO NOS ARTS. 1º, IX, 11, IV, E 11-A, DA LEI Nº 9.440/97.

As receitas de vendas de veículo para consumo na Zona Franca de Manaus estão submetidas à alíquota zero, não tendo natureza de receitas de exportação, devendo ser mantidos os respectivos créditos para o cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas para fins de apuração do crédito presumido de IPI de que tratam os arts. 1º, inciso IX, 11, inciso IV, e 11-A, da Lei nº 9.440/97.

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 4528 a 4548, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 4550 a 4562.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 4569 a 4639) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias: 1. Aplicação do artigo 111, do CTN na interpretação de norma legal que concede benefício fiscal; 2. Interpretação literal de forma restritiva do benefício; 3. Alteração do critério jurídico que instruiu o lançamento; 4. Exclusão das receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus por serem equiparadas a exportação; e 5. Não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS da base de cálculo das contribuições sociais.

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs. 9303-004.966, 1302-002.751 e 3102-000.576 (1); 3401-003.997 (2); 3402-004.264, 2201-004.423 e 9101-003.157 (3); 9303-006.356, 3403-001.929 e 3401-005.202 (4); e 3001-000.113 e 3201-004.124 (5). A comprovação dos julgados

firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas – documentos de fls. 4640 a 4794.

O Recurso Especial do Contribuinte não foi admitido, conforme despacho de fls. 4797 a 4809.

Conforme despacho supracitado, em relação às divergências quanto à alteração do critério jurídico que instruiu o lançamento e à não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS da base de cálculo das contribuições sociais, por força do disposto no art. 71, §2º, inciso V, do RICARF, a decisão foi definitiva, não mais cabendo a interposição de qualquer outro recurso na esfera administrativa.

Em relação às divergências jurisprudenciais quanto à aplicação do artigo 111 do CTN na interpretação de norma legal que concede benefício fiscal; à interpretação literal de forma restritiva do benefício, e; à exclusão das receitas de vendas para a ZFM por serem equiparadas a exportação, contra este despacho coube o recurso previsto no art. 71, do Anexo II, do RICARF.

Desta forma, o Contribuinte apresentou agravo às fls. 4816 a 4833, sendo que este foi acolhido parcialmente, determinando o retorno dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para, superado o atendimento à exigência do art. 67, §§ 1º e 5º do RICARF/15, em relação aos itens 4- exclusão das receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus por serem equiparadas a exportação e 5- não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS da base de cálculo das contribuições sociais -, providenciando o exame dos demais pressupostos, especialmente, a divergência interpretativa suscitada pelo agravante; e, rejeitou liminarmente a matéria albergada pelo item 3- alteração do critério jurídico que instruiu o lançamento -, em virtude da falta de prequestionamento.

Em um novo exame de admissibilidade (fls.4844 a 4848), foi dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo a rediscussão das seguintes matérias: - **exclusão das receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus por serem equiparadas a exportação; e - não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS**

das bases de cálculo das contribuições. Em relação às demais matérias, o processo retornou ao **Auditor-Fiscal responsável, para as demais questões constantes no agravo.**

Assim, conforme despacho de fls. 4850 a 4857, o agravo foi rejeitado quanto às matérias “aplicação do artigo 111, do CTN na interpretação de norma legal que concede benefício fiscal” e “interpretação literal de forma restritiva do benefício”, mantendo-se, nessa parte, a negativa de seguimento do recurso especial decretada pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 4867 a 4884, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran – Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. fls.4844 a 4848.

1) EXCLUSÃO DAS RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS POR SEREM EQUIPARADAS A EXPORTAÇÃO

Relativamente à exclusão da receita de vendas de veículos para a Zona Franca de Manaus das bases de cálculo da contribuição, entendeu o Acórdão recorrido que a previsão legal contida no art. 4º do Decreto-Lei n.º 288/67, não se aplica às contribuições não cumulativas porque essa legislação não estava vigente em 1967, conforme se pode conferir nos seguintes excertos do voto condutor:

"(...)

381. *Note-se que, se o legislador considerasse, para fins da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas, que as operações de remessa de produtos para consumo na Zona Franca de Manaus caracterizassem operações de exportação, nenhum sentido teria que a Lei n.º 10.996/2004 atribuísse alíquota zero a tais operações, pois em data anterior à edição desta lei, quando foi implantada a sistemática não cumulativa de referidas contribuições, elas não incidem sobre receitas de exportação (art. 5.º, I, da Lei n.º 10.637/2002, e art. 6.º, I, da Lei n.º 10.833/2003).*

382. *Acrescente-se que o comando do art. 4.º, do DL n.º 288/67, apenas é aplicável aos tributos “constantes da legislação em vigor” quando de sua edição, consoante não deixa margens para incertezas o texto deste dispositivo legal, assim redigido:*

“Art 4.º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro” (g.n.)

383. *Como tanto a contribuição para o PIS/PASEP e como a COFINS (seja pelo regime não cumulativo aqui tratado, seja pelo regime cumulativo) apenas foram criadas após a edição do Decreto-lei n.º 288/67, o art. 4.º deste diploma legal não tem qualquer efeito sobre mencionadas contribuições.*

384. *Portanto, não tem razão a recorrente ao afirmar que os valores por ela auferidos com as vendas para a Zona Franca de Manaus equivaleriam a receitas de exportação, pois tais importâncias representam, na realidade, receitas de vendas no mercado interno sobre as quais recai a alíquota zero.*

(...)"

Por seu turno, nos paradigmas 9303-006.356 e 3403-001.929, em situações fáticas semelhantes à sopesada no caso concreto, verifica-se que os colegiados aplicaram a equiparação prevista no art. 4.º do DL n.º 288/67, em relação a legislações que foram editadas após o ano de 1967, conforme deflui dos seguintes excertos do paradigma da CSRF:

Vê-se que a jurisprudência, especificamente à discussão à caracterização das vendas à Zona Franca de Manaus, já pacificou que se tratam de exportação PARA O EXTERIOR.

O que entendo que tal discussão já se encontra pacificada. Tanto é assim, que a própria PGFN, por meio do Ato Declaratório PGFN 4/17 DECLAROU que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade. Eis:

Vê-se que, ainda que as decisões ora transcritas e o Ato da PGFN tratem de PIS e Cofins sobre receita de venda à aquela região, a discussão principal é a caracterização ou não da receita de vendas à Zona Franca de Manaus como receita de exportação para o exterior.

(...)"

Portanto, está perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto o Acórdão recorrido não equiparou as vendas de veículos para a Zona Franca a uma operação de exportação, como estabelece o art. 4º do DL n.º 288/67; os paradigmas colacionados aplicaram essa equiparação em relação a dispositivos legais que foram editados posteriormente a 1967, como a Cofins e o Crédito Presumido de IPI.

A similitude fática reside no fato de que nos julgados confrontados a equiparação prevista no art. 4º do DL n.º 288/67 foi aplicada em relação a tributos ou benefícios fiscais que não estavam vigentes em 1967.

Considerando que a matéria está prequestionada, que a divergência está comprovada e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que os paradigmas não haviam sido reformados pela Câmara Superior até a data da interposição do recurso, deve ser dado seguimento ao recurso especial quanto a esta matéria.

2) NÃO APLICAÇÃO DA DECISÃO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL QUE EXCLUI O ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES".

Relativamente à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, verifica-se que o colegiado não aplicou a interpretação fixada no RE n.º 574.706 porque o contribuinte não comprovou que já não vinha pagando o PIS e COFINS sem a inclusão do ICMS e que também não computou o ICMS no cálculo do crédito presumido, conforme deflui da seguinte passagem do voto condutor:

"(...)

Já manifestei-me perante esta turma no sentido de que devemos aplicar o Acórdão publicado no Diário de Justiça de 02/10/2017, relativo ao RE n.º 574.706PR, cuja repercussão geral foi reconhecida, que dispõe que o ICMS não compõe as bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Contudo, no presente caso, para que pudesse dar provimento aos argumentos da recorrente, teria de constar na peça de defesa evidências documentais de que: i) o contribuinte comprovadamente não pagava e tampouco contabilizava PIS e COFINS sobre ICMS; ii) ao calcular as contribuições devidas, sobre as quais calculou o crédito presumido de IPI, também não computou o ICMS, pois, caso contrário, haveria distorções no cálculo do incentivo fiscal.

"(...)"

Por outro lado, nos paradigmas 3001-000.113 e 3201-004.124, em situações fáticas semelhantes à do caso concreto, os colegiados aplicaram o RE n.º 574.706 para determinar a exclusão do ICMS das bases de cálculo sem efetuar nenhuma cogitação sobre a forma como o contribuinte vinha procedendo anteriormente, conforme deflui da própria ementa do paradigma 3201-004.124:

"(...)

PIS BASE DE CÁLCULO ICMS EXCLUSÃO.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o n.º 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da

COFINS, o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos. (...)"

Portanto, está perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto o Acórdão recorrido não aplicou o RE 574.706 em razão de o contribuinte não ter comprovado o que o colegiado achou que deveria ter sido comprovado; nos paradigmas colacionados o RE 574.706 foi aplicado sem que se formulasse nenhuma exigência no sentido de que o contribuinte fizesse alguma comprovação de sua conduta pregressa.

A similitude fática reside no fato de que nos julgados confrontados enfrentaram a questão da exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições com base no RE n.º 574.706.

Considerando que a matéria está prequestionada, que a divergência está comprovada e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que os paradigmas não haviam sido reformados pela Câmara Superior até a data da interposição do recurso, deve ser dado seguimento ao recurso especial quanto a esta matéria.

Com esses fundamentos, com fulcro no art. 67 do RICARF, opino no sentido de que seja dado seguimento ao recurso especial do contribuinte quanto às matérias: 1) exclusão das receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus por serem equiparadas a exportação; e 2) não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS das bases de cálculo das contribuições. (Código 40.854.99991)

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

Do Mérito

No mérito, a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito a **exclusão das receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus por serem equiparadas a exportação; e - não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS das bases de cálculo das contribuições.**

1- Das receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pacificou a matéria através da Súmula n.º 153.

Tal súmula está ementada nos seguintes termos:

“Súmula CARF n.º 153

As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.”

E esta Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho já está aplicando o entendimento sumulado, conforme precedente a seguir reproduzido:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/06/2004

VENDAS A EMPRESA ESTABELECIDADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.
EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO.

Não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação. Súmula CARF 153.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/06/2004

VENDAS A EMPRESA ESTABELECIDADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.
EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO.

Não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação. Súmula CARF 153.”

(Processo n.º 19647.012677/2005-36; Acórdão n.º 9303-009.434; Relator
Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos; sessão de 18/09/2019)

2- Não aplicação da decisão do STF em repercussão geral que exclui o ICMS das bases de cálculo das contribuições

Recordando, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, sob a sistemática da Repercussão Geral - julgamento do Tema n.º 69, reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS".

A ementa do julgado proferido pelo STF foi vasada nos seguintes termos:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atender ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os

Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Contudo, no entendimento da União, a decisão não consignou a quantificação do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições, se o “*ICMS destacado na nota*”, ou o “*ICMS recolhido*”, o que motivou a interposição de embargos de declaração.

Enquanto não apreciado os embargos a Receita Federal do Brasil emitiu a Solução de Consulta Interna nº 13 Cosit, de 18 de outubro de 2018, veja que a decisão do STF, tanto já produz efeitos, que a própria Receita Federal emitiu a reconhece os efeitos e esclarece a sua interpretação acerca da decisão do STF. Veja os trechos da solução de consulta:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de calculo da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime cumulativo ou não cumulativo de apuração, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) o montante a ser excluído da base de calculo mensal da contribuição e o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário no 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal;

b) considerando que na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep do período a pessoa jurídica apura e escritura de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação tributária (CST) previsto na legislação da contribuição, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de calculo mensal da contribuição;

- c) a referida segregação do ICMS mensal a recolher, para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS, em cada uma das bases de cálculo da contribuição, será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) da contribuição e a receita bruta total, auferidas em cada mês;*
- d) para fins de proceder ao levantamento dos valores de ICMS a recolher, apurados e escriturados pela pessoa jurídica, devem-se preferencialmente considerar os valores escriturados por esta, na escrituração fiscal digital do ICMS e do IPI (EFDICMS/IPI), transmitida mensalmente por cada um dos seus estabelecimentos, sujeitos a apuração do referido imposto; e*
- e) no caso de a pessoa jurídica estar dispensada da escrituração do ICMS, na EFDICMS/IPI, em algum(uns) do(s) período(s) abrangidos pela decisão judicial com trânsito em julgado, poderá ela alternativamente comprovar os valores do ICMS a recolher, mês a mês, com base nas guias de recolhimento do referido imposto, atestando o seu recolhimento, ou em outros meios de demonstração dos valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos.*

Dispositivos Legais: Lei no 9.715, de 1998, art. 2º; Lei no 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei no 10.637, de 2002, arts. 1º, 2º e 8º; Decreto no 6.022, de 2007; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.009, de 2009; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.252, de 2012; Convenio ICMS no 143, de 2006; Ato COTEPE/ICMS no 9, de 2008; Protocolo ICMS no 77, de 2008.

Em 2017, o STF apreciando embargos de declaração opostos contra o acórdão proferido, especificou que 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, que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

Referida decisão foi ratificada no julgamento finalizado no último dia 13 de maio de 2021.

Logo, desde o trânsito em julgado da decisão, 13 de maio de 2021 as empresas podem excluir o ICMS destacado na nota fiscal da base de cálculo das contribuições ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Neste mesmo sentido, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se manifesta por meio do Parecer SEI N.º 7698/2021/ME, (devidamente aprovado pelo DESPACHO N.º 246 - PGFN-ME, DE 24 DE MAIO DE 2021), cujo trecho destacamos abaixo:

(...) A partir do resultado dos embargos de declaração, e constatada a pacificação das referidas questões jurídicas sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC), é de se aplicar o disposto no art. 19, VI, a da Lei n.º 10.522, de 2002, cabendo à PGFN, em face desse cenário, já nesta primeira oportunidade, informar as orientações inequívocas que já podem ser extraídas do julgado, para que seja, doravante, adequadamente refletida em todos os procedimentos pertinentes pela Administração Tributária federal, sem prejuízo de esclarecimentos complementares por ocasião da publicação do acórdão

13. Diante disso, indispensável, ante os valores sopesados por ocasião da análise da modulação de efeitos, que todos os procedimentos, rotinas e normativos relativos à cobrança do PIS e da COFINS a partir do dia 16 de março de 2017 sejam ajustados, em relação a todos os contribuintes, considerando a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS destacado em notas fiscais na base de cálculo dos referidos tributos.

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.

Nos termos do art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, o entendimento do STF é de observância obrigatória, de maneira que reconhece-se a possibilidade do direito de crédito sobre o ICMS incluído indevidamente na base de cálculo das contribuições sociais.

Por fim, negar a aplicação da decisão do RE n.º 574.706 RG, com base no REsp n.º 1.144.469/PR (julgado como recurso repetitivo e já transitado em julgado), não mais se sustenta. Ademais o próprio STJ já alterou seu posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, afastando a aplicação do REsp 1.144.469/PR, em virtude da decisão do STF.

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.355.713 – SC, DJ 24/08/2017:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. ICMS. INTEGRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – O Supremo Tribunal Federal, no julgamento patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

III – Esta Corte realinhou o posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS.

IV – A Agravante não apresenta argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

V – Agravo Interno improvido.

AgInt no AgRg no AgRg no Ag, em RESp 430.921 – SP, DJ 07/11/2017:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu posicionamento anterior, ao julgar o Recurso Especial Repetitivo 1.144.469/PR, em que este Relator ficou vencido quanto à matéria, ocasião em que a 1a. Seção entendeu pela inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (Rel. p/acórdão o Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 2.12.2016, julgado nos moldes do art. 543-C do CPC).

2. Contudo, na sessão do dia 15.3.2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do Contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido.

AgInt nos EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 1063262/SC, DJ 24/08/2017:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. O ICMS INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. MANUTENÇÃO DAS SÚMULAS 68 E 94 DO STJ. RESP 1.144.469/PR, REL. MIN. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, REL. P/ ACÓRDÃO O MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 2.12.2016, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR) EM SENTIDO CONTRÁRIO. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA PROVIDO PARA DAR PARCIAL PROVIMENTO AO AGRAVO.

1. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu posicionamento anterior, ao julgar o Recurso Especial Repetitivo 1.144.469/PR, em que este Relator ficou vencido quanto à matéria, ocasião em que a 1a. Seção entendeu pela inclusão do

ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (Rel. p/acórdão o Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 2.12.2016, julgado do RE 674.706/PR, em que foi reconhecida a repercussão geral da matéria em exame, concluiu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao nos moldes do art. 543-C do CPC).

2. Contudo, na sessão do dia 15.3.2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora a Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da seguridade social.

3. O REsp. 1.144.469/PR tratou, ainda, da incidência do ICMS no PIS/COFINS repassados a terceiro, verifica-se que neste ponto não há divergência quanto à matéria (item 12 da ementa - REsp. 1.144.469/PR, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, 1a. Seção, DJe 2.12.2016). Assim, não assiste razão à parte agravante quanto a este ponto.

4. Agravo Interno da empresa provido para dar parcial provimento ao Agravo e reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS/COFINS. (AgInt nos EDcl nos EDcl no AgRg no Ag 1063262/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/04/2017, DJe 19/04/2017).

Assim, tendo sido firmada a tese em sede de repercussão geral, verifica-se que deve ser excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em consonância com o entendimento do STF, afastando-se o entendimento anterior do Superior Tribunal de Justiça.

Quanto à possibilidade de aplicação das decisões proferidas em sede de repercussão geral, independente do seu trânsito em julgado, o próprio Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela necessidade de adoção das mesmas sem aguardar o trânsito em julgado ou eventual modulação de efeitos. Referido posicionamento foi externado pelo Ministro Celso de Mello, que negou seguimento à Reclamação 30996 da União contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que rejeitou pedido da Fazenda Nacional para sobrestar processo relativo à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS:

Ementa: Entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral. Formação, no caso, de precedente. Publicação do respectivo acórdão. Possibilidade de imediato julgamento monocrático de causas que versem o mesmo tema. Desnecessidade, para esse efeito, do trânsito em julgado do paradigma de confronto (“leading case”). Aplicabilidade à espécie do art. 1.040, inciso I, do CPC/2015. Precedentes do STF e do STJ. Doutrina. – Reclamação. Função constitucional. Inviabilidade de sua utilização como inadmissível atalho processual destinado a permitir a submissão imediata de litígio a exame direto do Supremo Tribunal Federal. Precedentes. Inocorrência, no caso, da alegada usurpação de competência desta Corte Suprema, bem assim de suposta transgressão à autoridade de seu julgado. Reclamação a que se nega seguimento.

[...] (Rcl 30996 TP, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, julgado em 09/08/2018, publicado em PROCESSO ELETRÔNICO DJe-164 DIVULG 13/08/2018 PUBLIC 14/08/2018)

Diante do exposto, dá-se provimento parcial ao Recurso Especial da Contribuinte.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran