



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

Processo nº 13609.000652/2006-41
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-003.856 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS
Recorrentes EMBRASIL EMPRESA BRASILEIRA DISTRIBUIDORA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2001

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Em razão dos parâmetros traçados pela Portaria n. 63 de 09 de fevereiro de 2017, bem como em atendimento à súmula n. 103 do CARF, não há como se conhecer do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA DA VENDA DE MERCADORIAS. FATURAMENTO. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

A base de cálculo da COFINS compreende o valor total da receita de vendas de mercadorias, que corresponde ao valor total do faturamento, equivalente ao valor da operação de venda, neste incluído o valor do ICMS.

Recurso de Ofício não conhecido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, à unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e, pelo voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen. Foi designada a Conselheira Liziane Angelotti Meira para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redatora designada (voto vencedor).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Antônio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em face da Embrasil – Empresa Brasileira Distribuidora Ltda., por meio do qual se exige o recolhimento de COFINS nos períodos de apuração de 31/01/2000 a 31/12/2001, no valor de R\$ 1.577.280,49, totalizando cobrança no importe de R\$ 4.214.635,16, com o acréscimo dos juros de mora e multa proporcional aplicada.

O contribuinte apresentou impugnação através da qual pugnou pela exclusão da parcela de R\$ 457.702,76 a título de COFINS constante do auto de infração, por corresponder à indevida inclusão do ICMS da base de cálculo desta contribuição. Quanto ao valor remanescente, reconheceu-o como devido, tendo informado que procederia ao seu parcelamento. Ato contínuo, foi protocolado o processo n. 14607.000605/2006-17 para recepção dos créditos não impugnados pelo contribuinte. Permaneceu em discussão na presente demanda, portanto, apenas a parcela controvertida (R\$ 457.702,76 devido a título de COFINS e seus acréscimos).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por julgar procedente em parte o Lançamento realizado (vide decisão de fls. 159 e seguintes dos autos). Embora não tenha acatado o argumento do contribuinte no sentido de excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS, afastou a cobrança relativa ao período que, no seu entendimento, já havia sido fulminado pela decadência (01/2000 a 08/2001). Restou mantida, portanto, apenas a cobrança relativa à quantia de R\$ 120.035,88, correspondente aos fatos geradores de 09/2001 a 12/2001. A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO

• DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2001

Os valores correspondentes ao ICMS, por expressa falta de previsão legal, não podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Deve ser observado o prazo de homologação quinquenal, contado a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, previsto no art. 150, §4º, do CTN.

Lançamento Procedente em Parte

Constou ao final desta decisão, ainda, que, quanto ao crédito exonerado, este deveria submeter-se à apreciação do CARF, de acordo com o art. 34 do Decreto 70.235/1972 e Portaria MF n. 03/2008, por força do recurso necessário. Às fls. 166/167, consta o demonstrativo do débito, com a indicação dos valores exonerados.

O contribuinte foi intimado da referida decisão em 04/12/2008 e, insatisfeito com parte do seu conteúdo, interpôs em 05/01/2009 recurso voluntário no intuito de que restasse vencedor na sua tese de exclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (vide despacho de fl. 193 dos autos).

Em análise preliminar do caso, este Conselho, através de Despacho datado de 24/10/2012, entendeu por sobrestar o julgamento do processo a fim de que se aguardasse a

conclusão do julgamento sobre a matéria em questão no âmbito do STF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (fls. 202/204).

Em seguida, os autos foram distribuídos para minha relatoria, para fins de julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

De início, importante que se analise o cabimento da reanálise por parte deste Conselho quanto ao montante exonerado em decisão proferida pela DRJ.

Isso porque, conforme acima relatado, o crédito exonerado consta do demonstrativo do débito à fl. 166 dos autos, cuja soma do principal e multa exonerados totaliza a quantia de R\$ 549.822,245 (quinhentos e quarenta e nove mil, oitocentos e vinte e dois reais e vinte e quatro centavos), correspondendo R\$ 314.184,14 (trezentos e quatorze mil, cento e oitenta e quatro reais e quatorze centavos) ao principal exonerado e R\$ 235.638,10 (duzentos e trinta e cinco mil, seiscentos e trinta e oito reais e dez centavos) à multa exonerada, aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Ocorre que, nos termos da Portaria n. 63 de 09 de fevereiro de 2017, abaixo transcrita, o recurso de ofício só será cabível quando a decisão recorrida exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais):

PORTARIA Nº 63, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2017

MINISTÉRIO DA FAZENDA

GABINETE DO MINISTRO

DOU de 10/02/2017 (nº 30, Seção 1, pág. 12)

Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º - O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Não se enquadrando o caso vertente na hipótese acima descrita, deixo de conhecer do Recurso de Ofício, inclusive em atendimento ao disposto na súmula n. 103 do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 103: *Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

O Recurso Voluntário, por seu turno, é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O cerne do referido recurso é avaliar se está correto o entendimento do contribuinte no sentido de que o ICMS deve ser ao excluído da base de cálculo da COFINS.

Importante aqui que sejam feitos alguns esclarecimentos pertinentes à solução da presente demanda. Inicialmente, é cediço que a matéria em questão (exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS) é objeto de três ações judiciais perante o Supremo Tribunal Federal: RE nº 240.785, ADC 18 e RE nº 574.706, esta última com repercussão geral reconhecida.

O RE 240.785 já foi definitivamente julgado, consoante decisão abaixo colacionada, cuja publicação ocorreu em 16 de dezembro de 2014:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento. (RE 240785, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe-246 DIVULG 15-12-2014 PUBLIC 16-12-2014 EMENT VOL-02762-01 PP-00001)

A ADC 18, por seu turno, que visava suspender a aplicação do entendimento acima disposto, não possui qualquer medida judicial válida nesse sentido. Destaque-se que o provimento cautelar outrora concedido na ADC 18 para fins de suspensão de demandas sobre o tema não mais subsiste. Isso porque o Plenário do STF, em decisão proferida em 25/03/2010, entendeu por prorrogar, **pela última vez**, por mais 180 (cento e oitenta) dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, resolveu a questão de ordem no sentido de prorrogar, pela última vez, por mais 180 (cento e oitenta) dias, a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Presidente) e Eros Grau e, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso (Vice-Presidente). Plenário, 25.03.2010.

E M E N T A: TERCEIRA QUESTÃO DE ORDEM - AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE - PROVIMENTO CAUTELAR - PRORROGAÇÃO DE SUA EFICÁCIA POR MAIS 180 (CENTO E OITENTA) DIAS - OUTORGA DA MEDIDA CAUTELAR COM EFEITO “EX NUNC” (REGRA GERAL) - A QUESTÃO DO INÍCIO DA EFICÁCIA DO PROVIMENTO CAUTELAR EM SEDE DE FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE CONSTITUCIONALIDADE - EFEITOS QUE SE PRODUZEM, ORDINARIAMENTE, A PARTIR DA PUBLICAÇÃO, NO DJe, DA ATA DO JULGAMENTO QUE DEFERIU (OU PRORROGOU) REFERIDA MEDIDA CAUTELAR, RESSALVADAS SITUAÇÕES EXCEPCIONAIS EXPRESSAMENTE RECONHECIDAS PELO PRÓPRIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - PRECEDENTES (RCL 3.309-MC/ES, REL. MIN. CELSO DE MELLO, v.g.) - COFINS E PIS/PASEP - FATURAMENTO (CF, ART. 195, I, “B”) - BASE

DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DO VALOR PERTINENTE AO ICMS - LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 2º, INCISO I - PRORROGAÇÃO DEFERIDA.

Sendo certo que já transcorreu o referido prazo de 180 (cento e oitenta) dias, não há qualquer provimento cautelar em vigor apto a ensejar a suspensão de julgamentos sobre a matéria em questão.

Por fim, o RE nº 574.706 foi julgado pelo STF em 15/03/2017, tendo obtido o seguinte resultado:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017.

Nesse contexto, pode-se resumir a situação atual da matéria perante o Supremo Tribunal Federal da seguinte forma: (i) o RE nº 240.785 já foi definitivamente julgado pelo Plenário do STF a favor do contribuinte, no sentido de que o ICMS não compõe a base de cálculo da COFINS (decisão sem efeito vinculante, produzindo efeitos imediatos apenas às partes envolvidas); (ii) o ADC 18 encontra-se no aguardo de julgamento, sem que haja qualquer medida judicial válida que impossibilite o julgamento de demandas sobre a matéria; (iii) o RE nº 574.706, em que houve o reconhecimento da repercussão geral, foi julgado pelo STF em 15/03/2017, tendo concluído que o ICMS não compõe a base de cálculo para a Incidência do PIS e da COFINS.

É importante aqui que se repise que este último julgamento realizado pelo STF teve repercussão geral reconhecida, ou seja, foi proferido com base no art. 543-B do CPC. E embora o acórdão ainda não tenha sido formalizado, a decisão proferida naqueles autos já se encontra plenamente aplicável, por força do disposto no art. 944 do Novo Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 943. Os votos, os acórdãos e os demais atos processuais podem ser registrados em documento eletrônico inviolável e assinados eletronicamente, na forma da lei, devendo ser impressos para juntada aos autos do processo quando este não for eletrônico.

§ 1º Todo acórdão conterá ementa.

§ 2º Lavrado o acórdão, sua ementa será publicada no órgão oficial no prazo de 10 (dez) dias.

Art. 944. Não publicado o acórdão no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da sessão de julgamento, as notas taquigráficas o substituirão, para todos os fins legais, independentemente de revisão.

Ou seja, não havendo publicação do acórdão dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contado da sessão de julgamento, tal formalidade será substituída pelas notas

taquigráficas, que o substituirão em todos os seus efeitos. E no caso do RE n. 574.706, as notas taquigráficas constam da ata de julgamento que fora publicada em 20/03/2017 (DJE n. 53, divulgado em 17/03/2017).

Logo, por força do dispositivo legal supra transcrito, a aplicação da decisão proferida no RE nº 240.785 torna-se imperativa a esta Turma Julgadora, uma vez que as decisões proferidas pelo STF sob o rito do art. 543-B do CPC vinculam este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Até porque, não há até o momento qualquer decisão judicial obstando a aplicação deste entendimento do STF sobre o tema, ou mesmo modulando os seus efeitos, pelo que o comando ali disposto encontra-se válido e eficaz. Além disso, é cediço que eventuais embargos declaratórios que possam vir a ser opostos pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida pelo STF não possui efeito suspensivo.

Sendo assim, face à decisão do STF proferida em sede de repercussão geral, entendo que não resta alternativa a esta Turma Julgadora senão aplicá-la, em observância inclusive ao comando disposto no parágrafo segundo do art. 987 do Novo CPC, *in verbis*:

Art. 987. Do julgamento do mérito do incidente caberá recurso extraordinário ou especial, conforme o caso.

§ 1º O recurso tem efeito suspensivo, presumindo-se a repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida.

§ 2º *Apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito.*

Destaque-se, ademais, que antes mesmo da decisão do STF no RE nº 574.706, eu já havia me posicionado no sentido da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, consoante razões a seguir expostas.

Quanto à base de cálculo do PIS e da COFINS, esta encontra previsão na Lei nº 9.718/1998, *in verbis*:

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, **serão calculadas com base no seu faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*Art. 3º **O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)***

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, **excluem-se da receita bruta:***

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; e (Redação dada pela Lei nº 13.043 de 2014) (Vigência)

V - (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

VI - a receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Ou seja, a legislação pátria determina que o PIS e a COFINS deverá ser calculado com base no **faturamento da empresa**, compreendendo este a receita bruta nos moldes do disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598 de 26 de dezembro de 1977, o qual, por seu turno, assim dispõe:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

O entendimento constante da decisão recorrida, portanto, é no sentido de que, não tendo o parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 excluído expressamente da receita bruta o valor correspondente ao ICMS, este deveria compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Acontece que a essência da questão não está na ausência de previsão expressa determinando tal exclusão, mas sim na possibilidade de se considerar que o ICMS integra o conceito de faturamento, nos moldes do que dispõe a legislação pátria. A exclusão disposta no referido parágrafo segundo não pode ser interpretada no sentido de incluir na base de cálculo dessas contribuições valor que não integra o conceito de faturamento.

Nesse sentido, transcreve-se abaixo trecho do voto vencedor proferido pelo Ministro Marco Aurélio nos autos do RE nº 240.785:

(...) As expressões utilizadas no inciso I do artigo 195 em comento hão de ser tomadas no sentido técnico consagrado pela doutrina e jurisprudencialmente. Por

isso mesmo, esta Corte glosou a possibilidade de incidência da contribuição, na redação primitiva da Carta, sobre o que pago àqueles que não mantinham vínculo empregatício com a empresa, emprestando, assim, ao vocábulo “salários”, o sentido técnico-jurídico, ou seja, de remuneração feita com base no contrato de trabalho – Recurso Extraordinário nº 128.519-2/DF. Jamais imaginou-se ter a referência à folha de salários como a apanhar, por exemplo, os acessórios, os encargos ditos trabalhistas resultantes do pagamento efetuado. **Óptica diversa não pode ser emprestada ao preceito constitucional, revelador da incidência sobre o faturamento. Este decorre, em si, de um negócio jurídico, de uma operação, importando, por tal motivo, o que percebido por aquele que a realiza, considerada a venda de mercadoria ou mesmo a prestação de serviços. A base de cálculo da Cofins não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. Descabe assentar que os contribuintes da Cofins faturam, em si, o ICMS. O valor deste revela, isto sim, um desembolso a beneficiar a entidade de direito público que tem a competência para cobrá-lo. A conclusão a que chegou a Corte de origem, a partir de premissa errônea, importa na incidência do tributo que é a Cofins, não sobre o faturamento, mas sobre outro tributo já agora da competência de unidade da Federação.** No caso dos autos, muito embora com a transferência do ônus para o contribuinte, ter-se-á, a prevalecer o que decidido, a incidência da Cofins sobre o ICMS, ou seja, a incidência de contribuição sobre imposto, quando a própria Lei Complementar nº 70/91, fiel à dicção constitucional, afastou a possibilidade de incluir-se, na base de incidência da Cofins, o valor devido a título de IPI. **Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, então, servir à incidência da Cofins, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal.** Cumpre ter presente a advertência do ministro Luiz Gallotti, em voto proferido no Recurso Extraordinário nº 71.758: “se a lei pudesse chamar de compra e venda o que não é compra, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição” - RTJ 66/165. Conforme salientado pela melhor doutrina, “a Cofins só pode incidir sobre o faturamento que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas”. A contrário sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins. Há de se atentar para o princípio da razoabilidade, pressupondo-se que o texto constitucional mostre-se fiel, no emprego de institutos, de expressões e de vocábulos, ao sentido próprio que eles possuem, tendo em vista o que assentado pela doutrina e pela jurisprudência. Por isso mesmo, **o artigo 110 do Código Tributário Nacional conta com regra que, para mim, surge simplesmente pedagógica, com sentido didático, a revelar que:**

A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios para definir ou limitar competências tributárias.

Da mesma forma que esta Corte excluiu a possibilidade de ter-se, na expressão “folha de salários”, a inclusão do que satisfeito a administradores, autônomos e avulsos, não pode, com razão maior, entender que a expressão “faturamento” envolve, em si, ônus fiscal, como é o relativo ao ICMS, sob pena de desprezar-se o modelo constitucional, adentrando-se a seara imprópria da exigência da contribuição, relativamente a valor que não passa a integrar o patrimônio do alienante quer de mercadoria, quer de serviço, como é o relativo ao ICMS. Se

alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria. Admitir o contrário é querer, como salientado por Hugo de Brito Machado em artigo publicado sob o título “Cofins - Ampliação da base de cálculo e compensação do aumento de alíquota”, em “CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PROBLEMAS JURÍDICOS”, que a lei ordinária redefine conceitos utilizados por norma constitucional, alterando, assim, a Lei Maior e com isso afastando a supremacia que lhe é própria. Conforme previsto no preceito constitucional em comento, a base de cálculo é única e diz respeito ao que faturado, ao valor da mercadoria ou do serviço, não englobando, por isso mesmo, parcela diversa. Olvidar os parâmetros próprios ao instituto, que é o faturamento, implica manipulação geradora de insegurança e, mais do que isso, a duplicidade de ônus fiscal a um só título, a cobrança da contribuição sem ingresso efetivo de qualquer valor, a cobrança considerado, isso sim, um desembolso.

Por tais razões, conheço deste recurso extraordinário e o provejo para, reformando o acórdão proferido pela Corte de origem, julgar parcialmente procedente o pedido formulado na ação declaratória intentada, assentando que não se inclui na base de cálculo da contribuição, considerado o faturamento, o valor correspondente ao ICMS. Com isso, inverte os ônus da sucumbência, tais como fixados na sentença prolatada.

Traga-se, ainda, os fundamentos do voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, que seguiu o voto do Relator:

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO:

Peço vênia, Senhor Presidente, para, acompanhando o voto do eminente Ministro MARCO AURÉLIO, conhecer e dar provimento ao presente recurso extraordinário, por considerar incompatível com o modelo constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS.

Também desejo reafirmar, Senhor Presidente, antes de mais nada, observações que fiz, a propósito do tema, no julgamento do pedido de medida cautelar formulado na ADC 18/DF.

Tenho salientado, em diversas decisões que proferi no Supremo Tribunal Federal (RTJ 144/435-436, Rel. Min. CELSO DE MELLO – RE 428.354/RS, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.), que os desvios inconstitucionais do Estado, no exercício do seu poder de tributar, geram, na ilegitimidade desse comportamento do aparelho governamental, efeitos perversos, que, projetando-se nas relações juridico-fiscais mantidas com os contribuintes, deformam os princípios que estruturam a ordem jurídica, subvertem as finalidades do sistema normativo e comprometem a integridade e a supremacia da própria Constituição da República.

Cumpra assinalar, por isso mesmo, que o caso ora em exame justifica, plenamente, que se reiterem tais asserções, pois é necessário advertir que a prática das competências impositivas por parte das entidades políticas investidas da prerrogativa de tributar não pode caracterizar-se como instrumento, que, arbitrariamente manipulado pelas pessoas estatais, venha a conduzir à destruição ou ao comprometimento da própria ordem constitucional.

A necessidade de preservação da incolumidade do sistema consagrado pela Constituição Federal não se revela compatível com pretensões fiscais contestáveis do Poder Público, que, divorciando-se dos parâmetros estabelecidos pela Lei Magna, busca impor ao contribuinte um estado de submissão tributária absolutamente inconvincente com os princípios que informam e condicionam, no âmbito do Estado Democrático de Direito, a ação das instâncias governamentais.

Bem por isso, tenho enfatizado a importância de que o exercício do poder tributário, pelo Estado, deve submeter-se, por inteiro, aos modelos jurídicos

positivados no texto constitucional, que institui, em favor dos contribuintes, decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes.

O fundamento do poder de tributar – tal como tem sido reiteradamente enfatizado pela jurisprudência desta Suprema Corte (RTJ 167/661, 675-676) – reside, em essência, no dever jurídico de estrita fidelidade dos entes tributantes ao que imperativamente dispõe a Constituição da República.

Cabe lembrar, neste ponto, consideradas as observações que venho de fazer, a clássica advertência de OROSIMBO NONATO, consubstanciada em decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (RE 18.331/SP), em acórdão no qual aquele eminente e saudoso Magistrado acentuou, de forma particularmente expressiva, à maneira do que já o fizera o Chief Justice JOHN MARSHALL, quando do julgamento, em 1819, do célebre caso “McCulloch v. Maryland”, que “o poder de tributar não pode chegar à desmedida do poder de destruir” (RF 145/164 – RDA 34/132), eis que – como relembra BILAC PINTO, em conhecida conferência sobre “Os Limites do Poder Fiscal do Estado” (RF 82/547-562, 552) – essa extraordinária prerrogativa estatal traduz, em essência, “um poder que somente pode ser exercido dentro dos limites que o tornem compatível com a liberdade de trabalho, de comércio e de indústria e com o direito de propriedade” (grifei).

Daí a necessidade de rememorar, sempre, a função tutelar do Poder Judiciário, investido de competência institucional para neutralizar eventuais abusos das entidades governamentais, que, muitas vezes deslembadas da existência, em nosso sistema jurídico, de um verdadeiro “estatuto constitucional do contribuinte”, consubstanciador de direitos e garantias oponíveis ao poder impositivo do Estado (Pet 1.466/PB, Rel. Min. CELSO DE MELLO, “in” Informativo/STF nº 125), culminam por asfixiar, arbitrariamente, o sujeito passivo da obrigação tributária, inviabilizando-lhe, injustamente, o exercício de atividades legítimas, o que só faz conferir permanente atualidade às palavras do Justice Oliver Wendell Holmes, Jr. (“The power to tax is not the power to destroy while this Court sits”), em “dictum” segundo o qual, em livre tradução, “o poder de tributar não significa nem envolve o poder de destruir, pelo menos enquanto existir esta Corte Suprema”, proferidas, ainda que como “dissenting opinion”, no julgamento, em 1928, do caso “Panhandle Oil Co. v. State of Mississippi Ex Rel. Knox” (277 U.S. 218).

É por isso que não constitui demasia reiterar a advertência de que a prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental, constitucionalmente assegurados ao contribuinte, pois este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos (ou ilicitudes) cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelas instâncias governamentais.

Assentadas tais premissas, que reputo necessárias ao julgamento deste recurso extraordinário, passo a apreciar o litígio constitucional em exame.

Como resulta claro dos votos já proferidos, a controvérsia instaurada na presente causa concerne à discussão em torno da possibilidade constitucional, ou não, de se incluir, na base de cálculo da COFINS (e da contribuição ao PIS), o valor correspondente ao ICMS.

Não se desconhece, Senhor Presidente, considerados os termos da discussão em torno da noção conceitual de faturamento, que a legislação tributária, emanada de qualquer das pessoas políticas, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias.

Veja-se, pois, que, para efeito de definição e identificação do conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, o Código Tributário Nacional, em seu art. 110, “faz prevalecer o império do Direito Privado – Civil ou Comercial...” (ALIOMAR BALEEIRO, “Direito Tributário Brasileiro”, p. 687, item n. 2,

atualizada pela Professora MISABEL ABREU MACHADO DERZI, 11ª ed., 1999, Forense – grifei), razão pela qual esta Suprema Corte, para fins jurídico-tributários, não pode recusar a definição que aos institutos é dada pelo direito privado, sob pena de prestigiar, no tema, a interpretação econômica do direito tributário, em detrimento do postulado da tipicidade, que representa, no contexto de nosso sistema normativo, projeção natural e necessária do princípio constitucional da reserva absoluta de lei em sentido formal, consoante adverte o magistério da doutrina (GILBERTO DE ULHÔA CANTO, “in” Caderno de Pesquisas Tributárias nº 13/493, 1989, Resenha Tributária; GABRIEL LACERDA TROIANELLI, “O ISS sobre a Locação de Bens Móveis”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário, vol. 28/7-11, 8-9). (...).

É importante ressaltar, neste ponto, que a orientação que venho de mencionar encontra apoio em autorizado magistério doutrinário (JOSÉ ALFREDO FERRARI SABINO, “Da Não-Inclusão dos Reembolsos, pelos Distribuidores, do ICMS Retido pela Indústria na Base de Cálculo do PIS e da Cofins”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário nº 42, p. 59, item n. 4, 1999; HUGO DE BRITO MACHADO, “Cofins: Ampliação da Base de Cálculo e Compensação do Aumento de Alíquota”, “in” “Contribuições Sociais: Problemas Jurídicos: COFINS, PIS, CSLL e CPMF”, p. 95/113, 1ª ed., 1999, Dialética; DIEGO DINIZ RIBEIRO, “PIS e COFINS na Importação: Base de Cálculo e Questões Controvertidas”, “in” Repertório de Jurisprudência – IOB nº 11, vol. I/425, item n. 3, 2005; CARLOS ALEXANDRE DE AZEVEDO CAMPOS, “Exclusão do ICMS da Base de Cálculo de Tributos Federais”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário nº 145, p. 22, out/07; ALLAN MORAES, “ICMS na Base de Cálculo do PIS e da Cofins não Cumulativos”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário nº 141, p. 30/32, jun/07; SOLON SEHN, “PIS – COFINS – Não Cumulatividade e Regimes de Incidência”, p. 240/243, item n. 4.3.4, 2011, Quartier Latin, v.g.), cabendo ressaltar, no ponto, a precisa lição do ilustre jurista e tributarista ROQUE ANTONIO CARRAZZA, de quem tive a honra de haver sido colega no Ministério Público paulista, exposta em conhecida monografia que escreveu como doutrinador eminente (“ICMS”, p. 530/542, 12ª ed., 2007, Malheiros):

“‘Faturamento’ não é um simples ‘rótulo’. Tampouco, ‘venia concessa’, é uma ‘caixa vazia’, dentro da qual o legislador, o intérprete ou o aplicador podem colocar o que bem lhes aprouver.

Pelo contrário, ‘faturamento’, no contexto do art. 195, I, da CF (que menciona este instituto próprio do Direito Comercial), tem uma acepção técnica precisa, da qual o Direito Tributário não pode afastar-se.

De fato, desde as clássicas lições de Gian Antonio Micheli (ex-Catedrático da Universidade de Roma) aceita-se que o Direito Tributário é um ‘Direito de superposição’, na medida em que encampa conceitos que lhe são fornecidos pelo Direito Privado (Direito Civil, Comercial, do Trabalho etc.). Assim, por exemplo, quando a Constituição, em matéria de IPTU, alude à propriedade, é preciso buscar no Direito Civil a noção de propriedade. Quando a Constituição, em matéria de ICMS, trata de operação mercantil, é preciso buscar no Direito Comercial a noção de operação mercantil.

Muito bem, quando a Constituição, em matéria de contribuições sociais para a seguridade social, alude a ‘faturamento’, é preciso buscar no Direito Comercial (art. 187, I, da Lei 6.404/1976, que se encontrava em vigor quando da promulgação da Constituição Federal) este conceito.

Depois, é certo que quando o texto constitucional alude, sem reservas ou restrições, a um instituto ou a um vocábulo jurídico, endossa o sentido próprio que possuem, na doutrina e na jurisprudência.

Ora, faturamento, para o Direito Comercial, para a doutrina e para a jurisprudência, nada mais é do que a expressão econômica de operações mercantis

ou similares, realizadas, no caso em estudo, por empresas que, por imposição legal, sujeitam-se ao recolhimento do PIS e da COFINS.

O 'faturamento' (que, etimologicamente, advém de 'fatura') corresponde, em última análise, ao 'somatório' do valor das operações negociais realizadas pelo contribuinte. 'Faturar', pois, é obter 'receita bruta' proveniente da venda de mercadorias ou, em alguns casos, da prestação de serviços.

Noutras palavras, 'faturamento' é a contrapartida econômica, auferida, como 'riqueza própria', pelas empresas em razão do desempenho de suas atividades típicas. Conquanto nesta contrapartida possa existir um componente que corresponde ao ICMS devido, ele não integra nem adere ao conceito de que ora estamos cuidando.

Indo ao encontro desta linha de raciocínio, a Suprema Corte pacificou e reafirmou, no julgamento dos RE 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, em sessão do dia 9.11.2005, a distinção entre 'faturamento' e 'receita'. Mais: deixou claro que 'faturamento' é espécie de 'receita', podendo ser conceituado como o 'produto da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviço (...).

O 'punctum saliens' é que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS leva ao inaceitável entendimento de que os sujeitos passivos destes tributos 'faturam ICMS'. A toda evidência, eles não fazem isto. Enquanto o ICMS circula por suas contabilidades, eles apenas obtêm 'ingressos de caixa', que não lhes pertencem, isto é, não se incorporam a seus patrimônios, até porque destinados aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal.

Portanto, a integração do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertencem, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil (cf. art. 155, II, da CF).

A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de 'faturamento' (e nem mesmo de 'receita'), mas de simples 'ingresso de caixa' (na acepção 'supra'), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da COFINS.

Ademais, se a lei pudesse chamar de 'faturamento' o que 'faturamento' não é (e, a toda evidência, empresas não faturam ICMS), cairia por terra o rígido esquema de proteção ao contribuinte, traçado pela Constituição.

Realmente, nos termos da Constituição, o PIS e a COFINS só podem incidir sobre o 'faturamento', que, conforme vimos, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas. 'A contrario sensu', qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo destes tributos.

Enfatize-se que, se fosse dado ao legislador (ordinário ou complementar) redefinir as palavras constitucionais que delimitam o 'campo tributário' das várias pessoas políticas, ele, na verdade, acabaria guindado à posição de Constituinte, o que, por óbvio, não é juridicamente possível.

Foi o que, 'venia concessa', fez o legislador da União ao não contemplar, na alínea 'a' do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar 70/1991, a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. A perplexidade que a omissão causa é tanto maior em se atentando para o fato de o aludido dispositivo haver (corretamente, diga-se de passagem) determinado a exclusão do IPI.

Com efeito, inexistente justificativa lógico-jurídica para este tratamento diferenciado, já que ambos os impostos têm estrutura semelhante (são 'tributos indiretos'), não integrando o 'faturamento', tampouco a receita, das empresas.

Irrelevante, portanto, que o parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar 70/1991 não tenha se referido expressamente ao ICMS como passível de exclusão da base de cálculo da COFINS, já que tal exclusão é consequência inexorável da definição da 'base de cálculo' contida no 'caput', além de consagrada pelo art. 195, I, da CF.

Em boa verdade científica, não é possível inserir na base de cálculo do PIS e da COFINS algo que 'faturamento' não é. Fazê-lo enseja a cobrança de novo tributo, que refoge à competência tributária federal.

Isto desconsidera, a todas as luzes, direito subjetivo fundamental dos contribuintes, qual seja, o de só serem tributados na 'forma' e nos 'limites' permitidos pela Constituição.

Em suma, a inclusão, na base de cálculo do PIS e da COFINS, do valor corresponde ao ICMS pago abre espaço a que a União Federal locuplete-se com 'exações híbridas e teratológicas', que não se ajustam aos modelos de nenhum dos tributos que a Constituição, expressa ou implicitamente, lhe outorgou.

Daí por que a inclusão, na base de cálculo da COFINS, de elemento (o valor do ICMS) que não reflete receita própria do sujeito passivo distorce sua efetiva aptidão para contribuir e acarreta aumento indevido e – pior – inconstitucional da carga tributária.” (grifei)

Registro, finalmente, que essa orientação doutrinária – que censura, de modo inequívoco (e correto), a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS – é perfilhada por ROBERTO CARLOS KEPPLER e por ROBERTO MOREIRA DIAS (“Da Inconstitucionalidade da Inclusão do ICMS na Base de Cálculo da Cofins”, “in” Revista Dialética de Direito Tributário nº 75, p. 178, item n. 4, 2001), que assim se pronunciam sobre a matéria:

“(…) o ICMS não poderá integrar a base de cálculo da Cofins pelos seguintes motivos: (i) o alcance do conceito constitucional de faturamento e receita não permite referida dilação na base de cálculo da exação; (ii) isso representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e (iii) o previsto no art. 154, I, da Constituição Federal seria afrontado.” (grifei) Com estas considerações, Senhor Presidente, dou provimento ao recurso extraordinário interposto pela empresa contribuinte.

É o meu voto.

Como se vê das razões supra transcritas, a decisão do STF proferida nos autos do RE nº 240.785 não concluiu pela inconstitucionalidade de nenhum dispositivo legal. Apenas esclareceu que o ICMS não poderia integrar o conceito de faturamento nos moldes do que determina a legislação pátria em vigor. Razões estas com as quais compartilho.

Nesse contexto, entendo que a adoção das razões dispostas nos votos dos Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello, que restaram vencedores no julgamento final do RE nº 240.785, não encontra óbice na súmula 2 deste CARF, ou mesmo no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, pois não se está declarando a inconstitucionalidade de lei tributária. Ao contrário, está-se reconhecendo a sua constitucionalidade, porém, aplicando-a nos seus exatos termos, ou seja, tomando-se por base o efetivo e correto conceito de faturamento, para fins de tributação do PIS e da COFINS. Não fazendo o ICMS parte desse conceito, não há que se falar em sua inclusão na base de cálculo de tais contribuições.

Embora a decisão do STF no RE nº 240.785 não vincule o julgamento a ser proferido nesta esfera administrativa, a adoção dos seus fundamentos por este Conselho tampouco se encontra vedada, em especial quando se vê que não se está diante do reconhecimento de inconstitucionalidade de dispositivo legal, mas de reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança de PIS e COFINS sobre o valor do ICMS, quando tal exigência não encontra respaldo legal ou mesmo constitucional, face ao conceito de faturamento definido pelo Plenário do STF.

Como se não bastasse, ainda que se entendesse que a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS representaria o reconhecimento da inconstitucionalidade de norma tributária, o óbice para adoção deste entendimento restou afastado em definitivo com a decisão proferida pelo STF nos autos do RE nº 574.706.

Isso porque o próprio regimento interno deste tribunal administrativo admite expressamente o afastamento da aplicação de tratado, acordo internacional lei ou decreto, ainda que sob o fundamento de inconstitucionalidade, quando houver decisão definitiva do STF em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B do CPC. É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973- Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

b) Decisão definitiva 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; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Com base nos fundamentos acima expostos, entendo que merece reforma a decisão de primeira instância administrativa neste ponto, para fins de se reconhecer como indevida a inclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **não conhecer do Recurso de Ofício** e, quanto ao **Recurso Voluntário** interposto pelo contribuinte, **dar-lhe provimento**, para fins de determinar que seja excluído do auto de infração o crédito tributário oriundo da indevida inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

É como voto.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Voto Vencedor

Liziane Angelotti Meira (redatora designada):

Apresento, nas linhas seguintes, os motivos pelos quais o Colegiado decidiu por negar provimento ao Recurso Voluntário.

No que concerne à inclusão do valor ICMS na base de cálculo da Cofins, a matéria encontra-se disciplinada no art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/1996, a seguir transcrito:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.(Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835, de 2001)(Vide arts. 49 e 98 da MP nº 627, de 11 de novembro de 2013) (...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados IPI e o **Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário**; (Vide arts. 49 e 98 da MP nº 627, de 11 de novembro de 2013) (grifos nossos)

Da leitura do preceito legal, extrai-se que somente o valor do ICMS cobrado nas operações submetidas ao regime de substituição tributária podem ser excluídos da base de cálculo das citadas Contribuições. *Contrario sensu*, o valor do ICMS cobrado nas demais modalidades de operações, situação em que se enquadra o caso em apreço, por falta de previsão legal, tal valor deve compor a referida base cálculo.

Deveras, o faturamento compreende o valor total da operação de venda, nele incluído o valor do ICMS. Aliás, a própria base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação.

Trata-se da metodologia de cálculo, denominada de “método por dentro”, em que o imposto é incluído no valor da mercadoria, constituindo o destaque do valor do imposto mero controle escritural.

Logo, se o ICMS incide sobre si mesmo, outra não pode ser a conclusão de que ele integra faturamento e, por conseguinte, da base de cálculo da Cofins. Nesse sentido, o entendimento jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), reafirmada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 582.461/SP, sob o regime segue transcrito:

1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. (...)
3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para

fazer constar que cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço”. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. (...)

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (STF. Tribunal Pleno. RE 582461/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, j. 18/5/2011, DJe158 divulg 1708-2011) grifos não originais

Entretanto, cabe esclarecer que a constitucionalidade do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/1998, que, explicitamente, autoriza a inclusão do valor ICMS na base cálculo das citadas Contribuições, ainda se encontra no Supremo Tribunal Federal, no âmbito da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18, proposta pelo Presidente da República, em que, o STF reconheceu a repercussão geral da demanda e deferiu medida cautelar para determinar que, até o julgamento final da ação pelo Plenário, juízos e tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite que envolviam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.

A suspensão dos julgamentos determinada liminarmente foi sucessivamente prorrogada nas sessões plenárias realizadas em 4/2/2009, em 16/9/2009, e, finalmente, em 25/3/2010, quando o Tribunal, pela última vez, prorrogou por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

Em consulta realizada no sítio do STF, no dia Sessão de julgamento do presente recurso voluntário, verificou-se que a decisão concernente à ADC nº 18 ainda se encontrava pendente de publicação.

Cabe destacar que, após a perda da eficácia da medida liminar prolatada no âmbito da citada ADC, o plenário do STF retomou o julgamento do RE nº 240.785/MG, que se encontrava suspenso. No julgado, realizado em 08/10/2014, por maioria, o plenário decidiu que o valor do ICMS não integrava a base de cálculo das referidas contribuições, conforme se infere nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro.

COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento. (RE 240785, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2014, DJe246 DIVULG 15 122014 PUBLIC 16122014)

A referida decisão se tornou definitiva em 23/2/2015, com seu trânsito em julgado, porém, por se tratar de decisão definitiva de mérito não submetida à sistemática de repercussão geral, definida no art. 1.035 do novo CPC (Lei 13.105/2015) e, portanto, por não atender os requisitos do art. 62, § 2º, do Anexo II do vigente Regimento Interno deste Conselho (RICARF/2015), não há obrigatoriedade da sua reprodução nos julgamentos deste Conselho.

Na esfera infraconstitucional, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a jurisprudência consolidou-se no sentido de que o valor do ICMS integra a base de cálculo das referidas contribuições, conforme explicitado nos enunciados das Súmulas STJ 68 e 94, a seguir transcritos:

SÚMULA 68: A PARCELA RELATIVA AO ICM INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO PIS.

SÚMULA 94: A PARCELA RELATIVA O ICMS INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.

Em recentes julgamentos, o STJ vinha reafirmando esse entendimento. Nesse sentido, a decisão proferida no julgamento, realizado em 11/2/2014, no Agravo Regimental no Recurso Especial (AgRg no REsp) nº 1.422.739/PR, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DE COFINS. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência consolidada em ambas as Turmas especializadas em direito público deste Tribunal é firme no sentido de que os valores provenientes do crédito do ICMS não ostentam natureza de receita ou faturamento, mas mera recuperação de custos na forma de incentivo fiscal concedido pelo governo para desoneração das operações, não integrando, portanto, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes: Ag 1.352.512, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 10/11/10; REsp 1.205.072/RS, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 14/2/12; AgRg no REsp 1.318.196/RS, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 24.8.2012; AgRg no REsp 1.214.684/PR, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, Segunda Turma, DJe 1.8.2012; AgRg no REsp 1159562/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 16/03/2012; AgRg no REsp 1165316/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 14/11/2011; AgRg no REsp 1229134/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 03/05/2011; REsp 1025833/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 17/11/2008; AgRg no REsp 1.282.211/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 19.6.2012.

2. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1422739/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/02/2014, DJe 18/02/2014)

Com base nessas considerações, e por entender que o valor do ICMS integra a base de cálculo da Cofins e também por não haver ainda decisão definitiva publicada, na sistemática de repercussão geral e dos recursos repetitivos, proferidas pelo STF e STJ, voto pela manutenção da cobrança da Cofins calculada sobre o valor do ICMS.

Diante do exposto, acompanho o voto da Relatora quanto ao não conhecimento do Recurso de Ofício e voto por dar negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redatora designada