



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

Processo n° 13609.000892/2009-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.708 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Recorrente CENTAURO SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

ICMS/ISSQN. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. COMPOSIÇÃO.

O ICMS/ISSQN compõe a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, integrante, portanto, o conceito de receita bruta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro José Renato Pereira de Deus que dava provimento parcial para excluir o ICMS da base de cálculo das contribuições.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Felon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 187-192:

Trata o presente processo de pedido de restituição de supostos créditos de COFINS e da contribuição para o PIS/Pasep, decorrentes de exclusões de valores de ICMS e/ou de ISSQN da Base de Cálculo daquelas contribuições, compensados com débitos de Cofins e de Pis confessados nas DCOMP nº 14124.19874.150709.1.3.041092 e nº 07088.09913.130809.1.3.048219 – fls. 34 a 41.

No despacho decisório (fls. 130 a 139), a autoridade fiscal competente examinou a questão e indeferiu o pedido de restituição e, em consequência, não homologou as compensações realizadas nas Dcomp, acima citadas.

A contribuinte tomou ciência da decisão em 05/10/2010 (fl. 147). Inconformada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 151 a 171) em 20/10/2010, na qual cita e transcreve dispositivo da Constituição Federal e da legislação tributária sobre as contribuições, ementas de decisões judiciais e administrativas, entendimento de doutrinadores, discorre sobre atualização do crédito, e, em resumo, argumenta o seguinte:

- os contribuintes devem recolher o PIS e a COFINS com base na determinação constante da Lei Complementar 70/91, com seu cálculo sobre o faturamento e, no caso da COFINS pela alíquota de 2%, visto a total e completa inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei 9718/98;

- a Lei 9718/98 foi promulgada sob a égide do texto anterior do artigo 195, I, da Carta Magna, razão pela qual a mesma não poderia exigir as contribuições para o PIS e para a COFINS senão com base no faturamento da empresa;

- a Emenda Constitucional 20/98 não veio em hipótese alguma respaldar a Lei 9718/98. Não tem a EC 20/98, o condão de içar da inconstitucionalidade a Lei 9.718/98, principalmente porque a lei regulamentadora deve nascer depois da lei constitucional matriz a ser regulamentada;

- a Lei 9718/98, explicitamente se reportou a legislação vigente à época de sua promulgação (texto anterior do artigo 195, I da Carta Magna e Lei Complementar 70/91), sendo impertinente, assim, sua vinculação a lei futura;

- a Lei 9718/98, quanto à ampliação da base de cálculo e alíquota das contribuições para o PIS e a COFINS, é contrária disposição de lei superior, em detrimento ao princípio da hierarquia das leis e da vontade do legislador complementar e, como lei ordinária, nunca poderia ter alterado a Lei Complementar nº 70/91, alterando a base de cálculo e elevando a alíquota da COFINS, sendo, neste sentido, ilegal;

- a Lei 9718/98, no seu artigo 3º e seu § 1º, em total desobediência ao art. 110 do CTN, introduziu novo conceito de faturamento. Este, conforme dispõem o Código Comercial e a Lei nº 5474/68, é a soma das vendas de mercadorias. Com o tempo, faturamento passou a significar o somatório das importâncias relativas às vendas de mercadorias e prestação de serviços. Este conceito está plasmado na LC 70/91 (art. 2º);

- outras receitas (financeiras, juros, tributos, etc) não pertencem ao conceito de faturamento dos contribuintes que desenvolvem atividades comerciais, industriais e prestadoras de serviços e construtoras;

- a eventual aceitação do argumento de que a Lei 9718/98 tem poder de alterar uma Lei Complementar, implica no desrespeito ao princípio da segurança jurídica, periclitando as garantias constitucionais do contribuinte;

- ficou demonstrado, inequivocadamente, que a COFINS não deve incidir sobre a Receita Bruta total, senão sobre o "faturamento", revelando-se manifestamente inconstitucional o artigo 3º, §1º, da Lei 9718/98;

- o dispositivo da Lei 9718/98, que tanto causou tumulto, fora revogado pela lei 11.941/09, encerrando as discussões acerca da possibilidade do alargamento da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

- o pedido de restituição, que fora denegado, funda-se principalmente na exclusão dos valores recolhidos a título de ISSQN e de ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS;

- o ISSQN, bem como o ICMS não podem ser considerados como receitas para a empresa. São, em verdade, meros ingressos financeiros que serão brevemente destinados ao Fisco, aqui entendido como terceiro titular de tais valores;

- o contribuinte de PIS e COFINS não se apropria dos valores que serão recolhidos a título de ISSQN e ICMS. As contribuições para PIS/COFINS, conforme prescrito no art. 195, inc. I da Constituição da República, devem incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou prestação de serviços;

- os tributos não fazem parte desses valores, são meros ingressos de dinheiro que, em verdade, vão beneficiar apenas o Erário e, permitir que, no cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, sejam computados os valores de outros tributos e, nada menos que, fazer constar da base de cálculo de um tributo, outro tributo.

- destarte, seis (06) dos Ministros do STF votaram no sentido de excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, já está formada a maioria e, portanto, e inegável que a decisão será confirmada quando da prolação do acórdão;

- o ISSQN, da mesma forma que o ICMS, não pode ser incluído na base de cálculo da COFINS e do PIS, por não ser incluído no conceito de "faturamento", mas ser, de fato, mero "ingresso" na escrituração contábil das empresas;

- toda a argumentação ofertada na manifestação de inconformidade deverá ser levada a efeito para as respectivas declarações de compensação (DCOMP) nºs 14124.19874.150709.1.3.041092 e 07088.09913.130809.1.3.048219, ficando dependentes do presente processo de restituição, a fim de que sejam julgados simultaneamente.

- os(as) referidos processos/declaração(es) de compensação permaneça(m) suspenso(s) (com exigibilidade suspensa art. 151 do CTN) até decisão final do presente processo de restituição, nos termos do art. 66, §, 5º, da IN RFB 900/2008.

Por derradeiro, requer seja conhecida/julgada procedente a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer o direito à restituição e, em consequência, homologada a compensação realizada, acrescido da devida atualização, por medida de JUSTIÇA!

Em 14 de novembro de 2013, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004,2005, 2006, 2007, 2008, 2009

Per - Pagamento indevido - Cofins e PIS – Exclusão do ICMS e ISSQN.

Somente as parcelas legalmente autorizadas podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS e do PIS, não se enquadra nessa situação os valores de ICMS e do ISSQN.

Compensação - A compensação de tributos federais somente poderá ser autorizada pela autoridade administrativa fiscal com crédito líquido e certo do sujeito passivo, contra a Fazenda Nacional.

Inconstitucionalidade - A autoridade fiscal julgadora, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceitos legais considerados pelo sujeito passivo como inconstitucionais e/ou ilegais.

Intimada da decisão em 24.02.2014 (fls.199), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 19.03.2014 (fls.201-230), alegando, em síntese: (i) que o ICMS e o ISSQN não compõe a base de cálculo do PIS/COFINS, caracterizando seu recolhimento, pagamento indevido ou a maior, passível de restituição. Cita jurisprudências dos Tribunais Pátrios sobre a matéria; (ii) que os valores objeto do pedido de restituição deverão ser devidamente atualizados; (iii) que a decisão a ser proferida neste processo deverá ser refletida nos processos que tem por objeto o pedido de compensação, os quais estão suspensos, aguardando a decisão definitiva destes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 24.02.2014 (fls.199) e protocolou Recurso Voluntário em 19.03.2014 (fls.201-230), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche o requisito de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Mérito

II.3 - ICMS/ISSQN na base de cálculo do PIS/COFINS

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Conforme relatado anteriormente, alega a Recorrente que o pedido de restituição refere-se a créditos decorrentes de pagamentos a maior de PIS/Pasep e Cofins, em razão da inclusão do ICMS/ISSQN na base de cálculo das contribuições. Cita e pede aplicação do RE 240.785-2/MS.

Para dirimir a controvérsia sobre a inclusão ou não do ICMS/ISSQN na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS e afastar a aplicação da decisão proferida pela Suprema Corte ao presente caso, empresto as razões de decidir da i. Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, nos autos do processo administrativo nº 10283.902818/2012-35 (acórdão 3302-004.158):

A controvérsia cinge-se sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. A situação que permeia os tribunais na atualidade é de dois posicionamentos conflitantes quanto à inclusão ou não do tributo na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O Superior Tribunal de Justiça no REsp 1144469/PR, em sistema de recursos repetitivos assim decidiu:

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".

2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência: 2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011.

2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010.

2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009.

2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp. Nº

462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.

4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago.

Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolancamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: **"O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações"**.

9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ: Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes". Súmula n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM". Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS". Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.

11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori

Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

(REsp 1144469/PR; Relator: Napoleão Nunes Maia Filho; Relator para o acórdão: Mauro Campbell Marques) (grifos não constam no original)

Já o Supremo Tribunal Federal, no RE 574.706-RG/PR, julgou, no dia 15.03.2017, no sentido de que:

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.

(grifos não constam do original)

No âmbito do regimento interno deste Egrégio Tribunal Administrativo, existe previsão normativa em seu artigo 62, anexo II, sobre a obrigatoriedade de se observar os precedentes em sistema de repetitivos e/ou repercussão geral na análise dos casos:

RICARF

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:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

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)

*O RICARF prevê o requisito da **decisão definitiva** para a obrigatoriedade da aplicação do precedente, no caso em análise, o **REsp 1.144.469/PR** transitou em julgado em **10.03.2017** e o **RE 574.706-RG/PR** ainda espera a modulação de seus efeitos, não havendo, portanto, trânsito em julgado. Logo, deve-se observar a decisão, já transitada em julgado, do Superior Tribunal de Justiça.*

Em razão da obrigatoriedade por parte do conselheiro em aplicar o RICARF, acima exposto, os argumentos da Recorrente de desnecessidade de previsão legal para a exclusão do ICMS por respeito ao princípio da capacidade contributiva e da impossibilidade de considerar o ICMS como parte integrante do faturamento ficam, desde já, encontram-se fundamentados com a aplicação do precedente obrigatório. Portanto, em conformidade com o REsp 1.144.469/PR, que firmou para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", é negado provimento ao recurso voluntário.

Aplica-se ao ISSQN, os mesmos fundamentos explicitados pelo Superior Tribunal de Justiça para manter o ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, considerando, inclusive, que o REsp 1.144.469/PR tratou dos referidos impostos.

III. - Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo