



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13819.003375/2008-14
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3402-010.479 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente SCANIA LATIN AMERICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

BASE DE CÁLCULO DO COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS PRÓPRIO.

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir o ICMS recolhido e o destacado em nota fiscal, da base de cálculo do PIS e da COFINS, restando à unidade de origem apurar o quantum do crédito e promover sua liquidação. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n° 3402-010.478, de 27 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 13819.720749/2009-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n° 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n° 05-39.182, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, que por

unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Trata-se de Pedido de Restituição relativo ao recolhimento de COFINS (Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003), na parte correspondente à inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição.

No que diz respeito ao fundamento do pleito, alega a interessada, em síntese:

- *QUE a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS é indevida;*
- *QUE o ICMS não configura receita do vendedor;*
- *QUE não há qualquer previsão expressa na legislação que determine a referida inclusão;*
- *QUE há o reconhecimento jurisprudencial de que tributos, tais como o ICMS, não fazem parte da receita da pessoa jurídica, conseqüentemente, do faturamento nela englobado, configurando-se uma bi-tributação, o que justifica a formulação dos pedidos de restituição.*

O despacho decisório indeferiu o pedido de restituição.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o Requerente apresentou as seguintes alegações, em síntese:

- *Defende que o ICMS não se incorpora ao patrimônio do Contribuinte, não se constituindo receita do vendedor; é destacado na nota fiscal e repassado ao Estado, do qual o Contribuinte se constituiria, pois, “depositário de valores”, ressalvando a edição de “Pronunciamento VIII” do Instituto Brasileiro de Contabilidade.*
- *Não haveria previsão legal da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Não se trataria, pois, de declarar a inconstitucionalidade da lei, mas de interpretação da lei, segundo a CF.*
- *Relembra o julgamento relativo ao RE nº. 240.785-2 – MG.*
- *Conclui afirmando que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS constituiria bitributação, além de caracterizar ofensa aos princípios da capacidade contributiva e não confisco.*
- *Conclui, pedindo o acolhimento do pedido de restituição.*

A DRJ Campinas assim julgou a Manifestação de Inconformidade:

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

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo das contribuições sociais (PIS ou COFINS), pois esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, condição esta na qual não se enquadra o Requerente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância e apresentou Recurso Voluntário.

Reproduzo parte do Recurso Voluntário que bem representa a argumentação da Recorrente.

“1. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do(a) COFINS

No que respeita ao mérito da questão, em que pesem as considerações do r. acórdão recorrido, é manifesta a ilegitimidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do COFINS, no período envolvido no presente feito.

O ICMS, independentemente de ser calculado “por dentro” (ao contrário do que sucede com o IPI), não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, tratando-se de tributo que, por sua característica, é destacado na nota fiscal de venda e, ato contínuo, repassado ao Estado. O contribuinte age, apenas, como depositário dos valores, não se tratando de montantes que vêm a incrementar o seu patrimônio.

Disto resulta que, embora incluído no preço desembolsado pelo adquirente da mercadoria, o ICMS não corresponde à receita do vendedor, já que os valores, por disposição legal, devem ser recolhidos (repassados) ao erário estadual.

Ademais, a legislação atinente às contribuições em exame, mesmo após a EC n.º 20/98, estabelece como base de cálculo a receita “auferida” pela pessoa jurídica (art. 1.º da Lei n.º 10.637/02, quanto ao PIS e art. 1.º da Lei n.º 10.833/03, quanto à COFINS), não se enquadrando em tal expressão os montantes que, por força de disposição legal expressa, pertencem exclusivamente a terceiros, no caso o Estado. Não existe, por outro lado, qualquer previsão expressa na legislação que determine a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS ou da COFINS.”

Também alega que a planilha juntada ao processo, onde se consigna as diferenças entre os pagamentos de COFINS com o ICMS em sua base de cálculo e sem o ICMS, seria suficiente para apurar o valor do pagamento indevido a maior, e que ainda assim, se a DRJ tivesse dúvidas a respeito, deveria baixar o processo em diligência para realizar a apuração do crédito pretendido.

Apresenta o seguinte pedido:

“3. Pedido

Diante do exposto, pede e espera a recorrente seja conhecido e provido o presente recurso, para o fim de ser acolhido o pedido de restituição integral, nos termos em que formulado, como medida de Direito e de Justiça.

Nestes Termos,

P. Deferimento.”

Este é o Relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

A questão de controvérsia refere-se à inclusão do ICMS, destacado em nota fiscal, na base de cálculo do PIS/COFINS, e do alcance do conceito de receitas que são consideradas a base de cálculo dos referidas contribuições nos termos dos artigos 1.º, das Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O tema foi decidido em regime de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 574.706 – Tema 69, nos seguintes termos:

“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 atentar 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. (RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)”

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pronunciou-se sobre o tema no Parecer SEI nº 7698/2021/ME, onde acata a decisão do STF ao reconhecer que o ICMS não pode compor a base de cálculo das contribuições do PIS/COFINS, e esclarece que foram apresentados embargos declaratórios para se estabelecer a modulação dos efeitos da decisão e ainda esclarecer o montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo das referidas contribuições, se o valor efetivamente recolhido ou o destacado em nota fiscal.

Os Embargos foram julgados nos seguintes termos:

“EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

ACÓRDÃO

RE 574706 ED / PR

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento, por maioria, em acolher, em parte, os embargos de declaração, apenas para

*modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 – data em que julgado o RE n. 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins" –, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocolizadas até a data da sessão na qual proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio, e, por maioria, em rejeitar os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto referente ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-Cofins, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.5.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF). Brasília, 13 de maio de 2021.
Ministra CARMEN LÚCIA
Relatora”*

Chamo atenção para o fato de que os efeitos da decisão foram definidos para vigerem a partir de 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocolizadas até a data do referido julgamento. O presente processo foi protocolado em 2009, e refere-se a PER/DCOMP transmitidos em 23 de novembro de 2007 e 12 de maio de 2009.

O já referido Parecer PGFN, assim internaliza para aplicação pela Autoridade Tributária a referida decisão:

“16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

- a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;*
- b) 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 administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e*
- c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.”*

A Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, repete a mesma posição, em seu artigo

Art. 25. Observado o disposto no art. 26, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:

I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 145 ([Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 54; e [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 1º, caput e § 2º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55); ou

II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 122 e 123 ([Lei nº 9.718, de 1998](#), arts. 2º e 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52; [Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 8º; e [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 10).

(...)

§ 3º Para efeito do disposto no caput não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes ([Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 1º, § 3º, inciso I; [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 1º, § 3º, inciso I; e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º):

I - ao IPI destacado em nota fiscal, nas hipóteses em que as receitas de que tratam o § 1º e o § 2º sejam auferidas por pessoa jurídica industrial ou equiparada a industrial;

II - ao 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;

(...)

Art. 26. Para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a base de cálculo a que se refere o art. 25, são excluídos os valores referentes a (Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, art. 2º; [Lei n.º 9.718, de 1998](#), art. 3º, caput, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, art. 42, e § 2º, com redação dada pela Lei n.º 13.043, de 13 de novembro de 2014, art. 15; [Lei n.º 10.637, de 2002](#), art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, art. 16; [Lei n.º 10.833, de 2003](#), art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, art. 17; e art. 15, inciso I, com redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004, art. 21; e Acórdão em Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n.º 574.706):

(...)

XII - ICMS destacado no documento fiscal.

Parágrafo único. Em relação à exclusão referida no inciso XII, não poderão ser excluídos os montantes de ICMS destacados em documentos fiscais referentes a receitas de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não sujeitas à incidência das contribuições.”

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir o ICMS recolhido e o destacado em nota fiscal, da base de cálculo do PIS e da COFINS, restando à unidade de origem apurar o quantum do crédito e promover sua liquidação.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir o ICMS recolhido e o destacado em nota fiscal, da base de cálculo do PIS e da COFINS, restando à unidade de origem apurar o quantum do crédito e promover sua liquidação.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator