



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

Processo nº 13819.720665/2009-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.562 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2014
Matéria PIS E COFINS - RESTITUIÇÃO
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

CONSTITUCIONALIDADE. LEIS.

Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto ao aspecto de sua constitucionalidade por transbordar os limites de sua competência. À ela cabe dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Constatada a correção da fundamentação explicitada no despacho decisório, e não restando caracterizado cerceamento ao direito de defesa, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.

COFINS NÃO-CUMULATIVA OU CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE ICMS.

Nas sistemáticas da cumulatividade e da não cumulatividade, o valor do ICMS, integrante do preço e devido pela própria contribuinte, integra a base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto ao aspecto de sua constitucionalidade por transbordar os limites de sua competência. À ela cabe dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Constatada a correção da fundamentação explicitada no despacho decisório, e não restando caracterizado cerceamento ao direito de defesa, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.

PIS NÃO-CUMULATIVO OU CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE ICMS.

Nas sistemáticas da cumulatividade e da não cumulatividade, o valor do ICMS, integrante do preço e devido pela própria contribuinte, integra a base de cálculo do PIS.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. O conselheiro Alexandre Gomes acompanhou o relator pelas conclusões. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 27/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Gileno Gurjão Barreto e Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata o presente processo de Pedidos de Restituição eletrônicos (PER) decorrentes de pagamos tidos como indevidos ou a maior, dos períodos de março/2002 a janeiro/2003, por ter a VOLKSWAGEM DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA incluído na base de cálculo das exações o ICMS integrante do preço das mercadorias vendidas.

Ao presente processo estão apensos os processos nº 13819.721841/2011-42 (PER) e nº 13819.721812/2011-81 (DCOMP), que integram o litígio submetido ao Carf.

A DRF em São Bernardo do Campo - SP indeferiu o pedido da recorrente, alegando falta de previsão legal para o pleito, conforme Despacho Decisório nº 270, de 06/10/2011 (fls. 1461/1465) e não homologou as compensações declaradas.

Ciente da decisão, a empresa interessada ingressou com a manifestação de inconformidade alegando:

1- nulidade da decisão recorrida por “fundamentação legal e fática deficientes”, por não ter o Despacho Decisório analisado as razões do direito ao crédito de DCOMP apresentadas em razão de:

(i) recolhimento indevido sobre a receita das vendas de sucata à pessoa jurídica tributada pelo lucro real, pois, conforme disposições dos artigos 47 e 48 da Lei 11.196, de 2005, as contribuições para o PIS e Cofins ficaram suspensas a partir de 01/03/2006; e

(ii) falta de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins decorrentes de vendas diretas a consumidor final, consoante permitido pelo art. 2º da Lei nº 10.485, de 2002.

2- a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, nos seguintes termos:

Com efeito, 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 à contribuição em exame, mesmo após a EC nº 20/98, estabelece como base de cálculo a receita "auferida" pela pessoa jurídica, 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.

Assim, não se trata de declarar, na esfera administrativa, a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, mas, apenas, de cumprir a própria legislação em vigor ("receita auferida") e interpretá-la conforme a Constituição.

Digno de nota que o sentido e o alcance dos termos receita e faturamento já foi examinado pelo Supremo Tribunal Federal em diversas ocasiões, sendo que, no mais recente julgamento, concluído com a declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições promovido pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o Ministro Cezar Peluso assim sintetizou a questão:

[...]

Portanto, depreende-se que o conceito de "receita" acolhido pela Constituição compreende os valores que se incorporam ao patrimônio da pessoa jurídica, inclusive o "faturamento", que corresponde aos ingressos decorrentes da venda de bens e serviços.

[...]

Conclui-se, desse modo, que as entradas, ingressos e créditos de uma pessoa jurídica, que representam compromissos seus, não são receitas, em seu sentido restrito e mais técnico, por não contribuírem na formação do resultado da pessoa jurídica, nem terem sua propriedade adquirida, já que não há o poder completo de disposição (que caracteriza a propriedade).

Justamente por esse motivo, seis dos onze Ministros do Supremo Tribunal Federal já decidiram que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS é ilegítima, referendando o voto proferido pelo Exmo. Min. Marco Aurélio (RE nº 240.7852).

Há, pois, até o momento, reconhecimento jurisprudencial de que os tributos, tais como o ICMS, não fazem parte da receita da pessoa jurídica e, por conseguinte, do faturamento, nela englobado. Exigir contribuição social sobre valor devido pelo contribuinte a outro ente federativo importa bi-tributação, além de ofensa aos princípios capacidade contributiva e não-confisco, justificando, assim, os pedidos de restituição formulados.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 05-37.882, de 14/05/2012, cuja ementa abaixo transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Constatada a correção da fundamentação explicitada no despacho decisório, e não restando caracterizado cerceamento ao direito de defesa, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.

*INCONSTITUCIONALIDADE.
ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*

INSTÂNCIAS

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ICMS. BASE DE CÁLCULO.

O ICMS integra a base de cálculo da Cofins e do PIS, não havendo falar em direito creditório.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008,

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Constatada a correção da fundamentação explicitada no despacho decisório, e não restando caracterizado cerceamento ao direito de defesa, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.

*INCONSTITUCIONALIDADE.
ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*

INSTÂNCIAS

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ICMS. BASE DE CÁLCULO.

O ICMS integra a base de cálculo da Cofins e do PIS, não havendo falar em direito creditório.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 03/07/2012, conforme AR de fl. 1699, e, discordando da mesma, ingressou, no dia 31/07/2012, com o recurso voluntário de fls. 1701/1726, no qual reprisa os argumentos da manifestação de inconformidade.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído para relatar e, por força da determinação contida no art. 62-A, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09), o julgamento do Recurso Voluntário foi sobrestado, nos termos do Despacho nº 3302-077, de 26/07/2013. Com a revogação do referido dispositivo regimental (Portaria MF nº 545/13), o Recurso Voluntário foi sorteado para relatar e, agora, volta à pauta de julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição de PIS e de Cofins (combinado com declaração de compensação), indeferido pela DRF por falta de amparo legal à pretensão da interessada de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Antes de analisar os fundamentos do recurso, registre-se que não se conhece das alegações de inconstitucionalidade suscitadas pela Recorrente, a teor da Súmula Carf nº 2, abaixo reproduzida.

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No recurso, a Recorrente renova os argumentos de nulidade da decisão recorrida por estar as DCOMP vinculadas a outros créditos apurados por outros motivos que não foram analisados pelo Despacho Decisório (recolhimento indevido sobre a receita das vendas de sucata à pessoa jurídica tributada pelo lucro real e falta de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins decorrentes de vendas diretas a consumidor final).

Conforme bem demonstrou a decisão recorrida, as DCOMP apresentadas estão, sim, vinculadas aos créditos aqui discutidos e, mesmo que não estivessem, o motivo do indeferimento dos pedidos de restituição não são os mesmos da não homologação de compensação vinculadas aos créditos pleiteados. O motivo do indeferimento do pedido de restituição foi falta de previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo das exações e o motivo da não homologação das compensações foi a inexistência de crédito passível de utilização em compensação.

Esclareça-se que no Recurso Voluntário a Recorrente não prova a improcedência da vinculação, demonstrada pela decisão recorrida, dos créditos discutidos neste processo com as DCOMP listadas na Manifestação de Inconformidade, cujo crédito seria de outra natureza (venda de sucata e venda direta ao consumidor). Limitou-se a Recorrente a repetir os argumentos e a listagem das DCOMP que alega terem utilizados outros créditos que não os decorrentes da inclusão do ICMS na base de cálculo das exações sem, contudo, demonstrar o alegado. Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Como bem disse a decisão recorrida, mesmo que exista eventualmente algum crédito de outra origem (fato não provado), ainda assim não ensejaria a nulidade do despacho decisório. A omissão, em relação a tais créditos, poderia ser suprida com as informações da autoridade da RFB sobre as razões do indeferimento, sem prejuízo do direito de defesa da Recorrente e sem prejuízo do decidido nos Pedidos de Restituição cujo crédito pleiteado funda-se na exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Não há, portanto, nenhum vício ou omissão na decisão da DRF que dificulte a defesa da Recorrente.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Quanto ao mérito, o ICMS integra a base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins, conforme previsto na Lei Complementar nº 70/1991 e nas Leis Ordinárias nº 9.718/1998, 10.637/2002 e 10.833/03. A previsão legal de exclusão da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições contempla o ICMS apenas quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (art.3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/1998).

Assim sendo, a alegação da recorrente de que o valor do ICMS não integra o conceito de faturamento para fins de inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins não tem respaldo na legislação, não existindo nenhuma determinação legal que autorize tal exclusão. Correto está o acórdão recorrido quando seu relator afirma que o ICMS, por ser um imposto indireto e com mecanismo de cálculo por dentro, contemplando o seu próprio montante em sua base de cálculo, agrega-se ao preço do produto, integrando também o faturamento. E como tal, há necessidade de expressa previsão legal para a sua exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Em relação a eventual existência de crédito de outra origem tal matéria só foi suscitada na Manifestação de Inconformidade, contrariando a informação prestada pela Recorrente à autoridade fiscal no curso da ação fiscal de que o crédito pleiteado nas DCOMP refere-se à inclusão do ICMS na base de cálculo das exações, conforme documento de fls. 183/186.

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹).

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: [...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

Declaração de Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Pedi vista destes autos para melhor me inteirar sobre a situação fática apresentada.

Em resumo, o contribuinte pediu a restituição de aproximadamente 87 Milhões, alegando para justificar seu crédito vários itens que determinariam a exclusão de valores da Base de Cálculo do PIS e da COFINS.

O indeferimento do crédito fundamentou-se no fato de que não seria possível, em nível administrativo, discutir-se a inclusão do valor do ICMS na Base de Cálculo de PIS e COFINS. Neste particular concordo com a administração tributária, a questão deve ser analisadas no âmbito judicial posto a alegação de constitucionalidade da lei.

Entretanto, existe um ponto que trouxe dúvida a esta julgadora, refere-se às alegações do contribuinte de que o crédito decorreria de outras inclusões em base de cálculo, não apenas do valor relativo ao ICMS. Ainda, vejo que a decisão recorrida, para julgar as mais de 300 Dcomps, determinou uma premissa de análise, a qual culminou na vinculação de todos os créditos solicitados ao fundamento de “ICMS na BC do PIS e COFINS”. Todavia, a decisão deixou uma porta entreaberta quando mencionou a possibilidade de outros créditos às *Fls. 1689/1690*:

“Importa ressaltar que ainda que não existisse a vinculação acima demonstrada, a eventual nulidade requerida pela contribuinte afetaria apenas a não homologação das DCOMP correspondentes, e não a totalidade do indeferimento do crédito e não homologação das compensações.

Outrossim, não se constata a ocorrência de prejuízo ao direito de defesa da contribuinte. A razão do indeferimento foi claramente por ela compreendida – tanto que veio alegar que o fundamento das compensações seria outro, que não o apontado na decisão. Além disso, a motivação decorre das informações por ela mesma apresentadas à Receita Federal nos PER e DCOMP em análise.”

Assim, pareceu-me possível que dentre os créditos pleiteados houvessem outros divergentes dos relativos ao ICMS na BC do PIS e COFINS, razão pela qual tive vistas dos autos.

Após analisar os autos constatei que a despeito de o contribuinte alegar que havia crédito em razão **(i)** da exclusão da BC da venda de sucata; **(ii)** das vendas diretas ao consumidor e **(iii)** dos erros na BC do tributo; não trouxe aos autos provas específicas neste sentido e, quando questionado, à época da fiscalização do crédito, respondeu tratar-se apenas de créditos de ICMS incluídos na Base de Cálculo de PIS e COFINS.

Para a concessão do direito o crédito seria necessário que o contribuinte tivesse apresentado provas mais robustas, ainda que por amostragem, para justificar o envio dos autos à diligência ao menos.

Ante o exposto, acompanho o Conselheiro Relator, ainda que pelas conclusões.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS