



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.720749/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.478 – 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/04/2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente 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(a)), 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

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-54.496, proferido pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/POA, que por unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Adoto, parcialmente, o relatório do Acórdão acima referido por entender que reproduz adequadamente os fatos.

“Relatório

Trata-se de pedidos de restituição eletrônicos transmitidos entre 23/11/2007 e 12/05/2009, referente a suposto crédito de PIS decorrente de pagamento indevido ou a maior relativos aos períodos de apuração dezembro/2002 a abril/2004, no valor total de R\$ 976.928,28, recolhidos no período de janeiro de 2003 a maio de 2004, com fundamento em suposta inclusão indevida de ICMS na base de cálculo dessa contribuição.

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

- 1) QUE a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS é indevida;*
- 2) QUE o ICMS não configura receita do vendedor;*
- 3) QUE não há qualquer previsão expressa na legislação que determine a referida inclusão;*
- 4) 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 de fls. 72 a 80 decidiu por indeferir o pedido de restituição e não homologar eventuais débitos compensados com este pretensão crédito, considerando que não foi demonstrada a ocorrência de recolhimento indevido ou a maior de PIS. A ciência ocorreu em 11/02/2010 (fl. 83), tendo o contribuinte apresentado manifestação de inconformidade em 10/03/2010 (fls. 84/88); onde, **em síntese**, faz as seguintes alegações:*

- 1) QUE é indevida e manifestamente ilegítima a inclusão, na base de cálculo da contribuição, de valores atinentes ao ICMS, que não configuram receita do vendedor;*
- 2) QUE 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;*
- 3) Que o contribuinte age, apenas, como depositário dos valores, não se tratando de montantes que vêm a incrementar o seu patrimônio;*
- 4) 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;*
- 5) QUE 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;*
- 6) QUE o sentido e o alcance dos termos receita e faturamento já foram examinados pelo Supremo Tribunal Federal em diversas ocasiões, sendo que, no mais recente julgamento, concluiu 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;*
- 7) QUE nem toda entrada de capital configura uma receita; e 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;*
- 8) QUE também é assim para a contabilidade, conforme o Pronunciamento VIII — Receitas e Despesas/Resultados, do Instituto Brasileiro de Contabilidade — IBRACON, onde diz que: "Receita corresponde a acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos, reconhecidos e medidos em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, resultantes dos diversos tipos de atividades e que possam alterar o patrimônio líquido.";*
- 9) QUE não existe qualquer previsão expressa na legislação que determine a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS ou da COFINS;*
- 10) QUE 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;*
- 11) QUE 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 240.785-2);*

- 12) QUE há o 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;
- 13) QUE exigir contribuição social sobre valor devido pelo contribuinte a outro ente federativo importa bi-tributação, além de ofensa aos princípios da capacidade contributiva e não-confisco, justificando, assim, o pedido de restituição formulado;
- 14) REQUER, ao final, seja conhecido e provido o recurso, para o fim de ser acolhido o pedido de restituição integral, nos termos em que formulado.
- É o relatório.”

A DRJ Porto Alegre assim julgou a Manifestação de Inconformidade:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/04/2004

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. O valor cobrado a título de ICMS compõe a base de cálculo do PIS, não existindo previsão legal para sua exclusão.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

DIREITO CREDITÓRIO. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. Instaurado o contencioso administrativo, a manifestação de inconformidade deve vir acompanhada das provas dos fatos alegados. A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 08 de abril de 2016, e apresentou Recurso Voluntário no dia 03 de maio de 2016.

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

“1. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS

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 PIS, 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 nº 20/98, estabelece como base de cálculo a receita “auferida” pela pessoa jurídica (art. 1º da Lei nº 10.637/02, quanto ao PIS e art. 1º da Lei nº 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 PIS 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

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

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 das referidas contribuições nos termos dos artigos 1º, das Leis nº 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 CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES.

AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO 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” – , ressaltadas 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 **CÁRMEN 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, ressaltadas 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, ressaltadas 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 nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; [Lei nº 9.718, de 1998](#), art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 42, e § 2º, com redação dada pela Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, art. 15; [Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 16; [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 17; e art. 15, inciso I, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21; e Acórdão em Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 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.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral