



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

Processo n° 13836.000430/2006-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.478 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2014
Matéria COFINS ICMS NA BASE DE CÁLCULO
Recorrente CIFA TÊXTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

ANÁLISE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2

Ao CARF incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo-lhe defeso afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegada inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula Carf nº 2).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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.

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 da Relatora. Os Conselheiros Alexandre Gomes e Fabiola Cassiano Keramidas acompanharam a relatora pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 10/03/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 10/03/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes, Mara Cristina Sifuentes e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 05-21.103 – 1ª Turma da DRJ/CPS, de 15 de fevereiro de 2008, que, por unanimidade de votos, decidiu por não reconhecer o direito creditório, consoante se demonstra pela ementa e dispositivo a seguir transcritos:

“ASSUNTO:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

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

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

ICMS. BASE DE CÁLCULO.

O valor do ICMS devido pela própria contribuinte integra a base de cálculo da Cofins.

Solicitação Indeferida

351ª Sessão da 1ª Turma de Julgamento. Em 15 de fevereiro de 2008.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, acordam os julgadores da 1ª Turma da DRJ em Campinas, por unanimidade de votos, não reconhecer o direito creditório, nos termos do voto do relator.”

Na origem a contribuinte solicitou a devolução de valores supostamente recolhidos maior a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, em virtude de entender como indevida a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias — ICMS na apuração da base de cálculo da referida Contribuição Social.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório do acórdão ora recorrido até a fase da impugnação:

“Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 1, protocolado em 15/12/2006, no valor de R\$ 87.011,38, correspondente à Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social —Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro/2001 a dezembro/2001, conforme planilha de cálculo à fl. 2.

A DRF em Jundiá emitiu o Despacho Decisório de fls. 30/31, indeferindo o pedido de restituição e não reconhecendo o direito creditório da contribuinte, sob a fundamentação de que o ICMS devido pela própria contribuinte integra a base de cálculo da Cofins.

Cientificada do indeferimento de seu pleito em 23/10/2007 (fl. 33), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 22/11/2007 (fls. 34/41), na qual alega:

O Supremo Tribunal Federal, quando instado a manifestar-se sobre a constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91 (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1), entendeu que o faturamento sempre fora considerado como a receita proveniente das vendas de mercadorias e serviços. Vê-se, portanto, que o termo faturamento tem significado técnico, o que impede que o legislador amplie o seu conteúdo, por óbice expresso do artigo 110 do Código Tributário Nacional. E se o faturamento corresponde à receita das vendas de mercadorias, esse valor deve ser representado pelo preço pactuado na operação, no qual não devem ser incluídos os impostos.

O exame do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 não evidencia que nesse dispositivo a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições para a seguridade social está autorizada. E não se obtém essa certeza porque o termo faturamento, como assim entendeu a Suprema Corte, representa tão-somente a receita derivada da venda de mercadorias e da prestação de serviço, no qual não se inclui o ICMS, visto que nenhum tributo pode ser considerado como receita. Faturamento, portanto, tem conteúdo técnico e assim foi utilizado pela legislação.

Importante ressaltar, mais uma vez, que a Impugnante requereu, apenas, que a Administração Tributária se manifestasse sobre a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, visto que o termo faturamento — base de cálculo da referida contribuição — tem conteúdo passível de controle administrativo, a teor do artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Todavia, ainda que não seja esse o entendimento dessa E. Turma Julgadora, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, vale lembrar que a questão em foco está sob exame do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 240.785/MG (.).

O julgamento foi suspenso por pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes. Até o presente momento, seis ministros já votaram em favor da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, o que aponta para um resultado com a declaração de inconstitucionalidade na interpretação dada à norma questionada. Como tal decisão será proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, sua observância tornar-se-á obrigatória pela Administração Tributária e deverá alcançar os

casos em andamento, por efeito declaratório”.

Tendo a Delegacia de Julgamento da DRJ/CPS mantido o entendimento proferido no Despacho Decisório DRF/JUN/SAORT, de 22, de março de 2007, no sentido de que o valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins, de cuja decisão foi cientificada à contribuinte, em 20 de março de 2008, por meio da Comunicação nº 13836/087/2008, esta, irredutível, apresenta em 18 de abril de 2008, recurso voluntário no qual repropõe os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, citando doutrina e trechos do voto do Min. Marco Aurélio do STF, no Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, para defender as particularidades da abrangência de “faturamento”, no sentido de que receita para fins de tributação das contribuições sociais se caracteriza pela entrada definitiva, configurada pela efetiva disponibilidade de recursos que, ao mesmo tempo em que remuneram, decorrem do efetivo exercício da atividade empresarial. O que, nas suas palavras, exclui o ICMS, que é despesa para a pessoa jurídica, segundo os seguintes itens:

1 - DOS FATOS E FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO;

2 - DO CONCEITO DE FATURAMENTO;

3 - DA RECEITA PASSÍVEL DE TRIBUTAÇÃO PELAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS;

4 - DAS MANIFESTAÇÕES JURISPRUDENCIAIS;

5 - DO PEDIDO

O processo encontrava-se sobrestado, conforme consta do Despacho de –e- fls. 72, nos seguintes termos:

“A matéria do presente recurso é “inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS”, a qual subsume-se, em tese, à hipótese de sobrestamento de seu julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos termos do art. 1º, e seu parágrafo único, da Portaria CARF nº 001, de 03 de janeiro de 2010.

Face ao exposto, proponho, na forma do art. 2º, § 1º, I, da Portaria CARF nº 001/2010, o sobrestamento do julgamento do recurso do processo, até que o Supremo Tribunal Federal – STF profira decisão definitiva acerca dessa matéria.

(assinado digitalmente)

Alan Fialho Gandra Conselheiro

*Acolho o parecer do Conselheiro Alan Fialho Gandra para, com base na competência de que trata o art. 17, caput e inc. VII, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, e nos termos da Portaria CARF nº 1, de 03/01/2012, **determinar o sobrestamento do julgamento do recurso objeto do presente processo até que seja proferida, pelo STF, a decisão definitiva nos autos do RE nº 574706, haja vista a existência de liminar na Ação Direta de Constitucionalidade nº 18 determinando o sobrestamento dos julgamentos que versem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.***

Encaminhe-se à SECAM/3C/3SJ para aguardar a decisão definitiva do STF.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva Presidente”

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de validade, devendo, pois, ser conhecido.

Versa a lide sobre a possibilidade, ou não, de a contribuição para a COFINS incidir sobre o ICMS.

Verifica-se que a matéria discutida nos presentes autos encontra-se submetida ao rito da Repercussão Geral na Suprema Corte (RE 574.706 RG, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, regime reconhecido no julgado em 24/04/2008, DJe- 088 DIVULG 15-05-2008 PUBLIC 16-05-2008 EMENT VOL-02319-10 PP- 02174, Tema 69) e que há recursos extraordinários sobrestados, aguardando a decisão do acórdão em repercussão geral.

Não obstante, de antemão, registre-se a recente alteração do Regimento Interno do CARF, ocorrida por meio da Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013 que em seu art 1º revoga os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, afastando, assim, a figura do sobrestamento neste colegiado.

Desta forma, nos termos da alteração do regimento do CARF acima mencionada, a pendência de julgamento de igual matéria pelo Supremo Tribunal Federal, em regime de repercussão geral, não mais implica direito ao sobrestamento de recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF.

E, ainda, tendo em vista a menção efetuada pelo o Presidente de turma ao sobrestar o julgamento deste processo, conforme o Despacho transcrito logo acima no relatório, cabe destacar que em relação à ADC nº 18, o Plenário do STF decidiu (7 votos a 3) que seu julgamento deve preceder ao julgamento do RE nº 240.785, por tratar-se a ADC de controle concentrado de constitucionalidade (com eficácia erga omnes, ou contra todos). Que tal ação foi conhecida (admitida) por unanimidade e, na sessão plenária de 13/8/2008, foi deferido pedido de medida cautelar (9 votos a 2) para suspender todos os processos judiciais que versem sobre a matéria até o julgamento de mérito da ADC. O STF prorrogou a liminar lá concedida por 180 dias, ao julgar a terceira Questão de Ordem na Medida Cautelar. Na oportunidade, consignou expressamente que aquela seria a última prorrogação e que seu prazo deveria ser contado a partir da publicação da ata de julgamento, ocorrida em 15.4.2010. Essa última prorrogação esgotou-se em meados de outubro de 2010, razão pela qual não há mais suspensão de julgamento no âmbito do STJ, consoante depreende-se de trecho pertinente da ementa de recente julgado a seguir transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. SÚMULAS 68 E 94/STJ. SOBRESTAMENTO. INVIABILIDADE. CONCEITO DE FATURAMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

(...)

4. No que se refere à ADC 18/DF, o STF prorrogou a liminar lá concedida por 180 dias, ao julgar a terceira Questão de Ordem na Medida Cautelar. Na oportunidade, consignou expressamente que aquela seria a última prorrogação e que seu prazo deve ser contado a partir da publicação da ata de julgamento, ocorrida em 15.4.2010.

5. Essa última prorrogação esgotou-se em meados de outubro de 2010, razão pela qual não há como suspender o julgamento no âmbito do STJ.

(...)” (AgRg no AREsp 314.177/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/06/2013, DJe 01/08/2013.)

Assim sendo, o presente processo, que já se encontrava com o julgamento do recurso voluntário sobrestado, foi redistribuído.

Ultrapassada a questão antecedente, passa-se à análise de mérito da discussão: a possibilidade, ou não, de a COFINS incidir sobre o ICMS.

A DRF/Jundiaí, em seu Despacho Decisório, assim conclui a sua decisão:

“(…)

*No § 2º do art. 2º da Lei nº 9.718/98, acima transcrito, estão relacionadas as exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS. A única hipótese de exclusão de ICMS é quando este imposto é cobrado pelo vendedor de bens ou pelo prestador de serviços **na condição de substituto tributário**, diferente da situação ora em análise, na qual o ICMS recolhido pelo interessado foi na condição de contribuinte deste tributo.*

*Porquanto os recolhimentos para a contribuição para o PIS nos períodos aqui considerados tenham sido ao amparo de legislação vigente, está provado que **não existe nenhum crédito a favor do interessado.**”*

Diante de tal conclusão, a contribuinte afirma, tanto na manifestação de inconformidade, quanto no recurso voluntário, que, diferentemente do entendimento dado pela DRF/Jundiaí, não estaria questionando a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, consoante consta da hipótese de exclusão prevista ou não no § 2º, do artigo 2º, da Lei nº 9.718/1998, mas sim estaria questionando o vício na aplicação da norma, já que a interpretação da Administração Tributária dada ao artigo 3º da Lei nº 9.718/1998 contraria o artigo 110 do CTN.

Diante de seus argumentos, oportuno será efetuar um breve histórico da legislação da Contribuição sob questão até aquela vigente no período sob litígio, qual seja o ano de 2001.

Pois bem, a COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70/91, que definiu, em seu art. 2º, a base de cálculo do tributo como o **faturamento mensal**, conceituado por mencionado dispositivo como a **receita bruta da venda** de mercadorias e/ou de serviços de qualquer natureza, da qual foi excluído o valor correspondente ao IPI destacado na nota fiscal:

“Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

(...)” (g.n.)

Após, o art. 31, parágrafo único, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, determinou que, **na receita bruta de venda** de mercadorias e/ou serviços **não se incluem** os valores correspondentes aos impostos não cumulativos, cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador de serviços seja mero depositário (como é o caso do IPI), senão vejamos:

“Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.” (destacou-se)

Prosseguindo, tem-se que, a partir do ano de 1999, as contribuições para o PIS e COFINS passaram a ser regidas pela Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que, em seus arts. 2º e 3º, definiu a base de cálculo desta contribuição como o faturamento, compreendido como a **receita bruta da pessoa jurídica** - e não apenas a receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços de qualquer natureza (como antes determinava a Lei Complementar nº 70/91):

“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 2158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (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, 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;

(...)"

Observa-se que a Lei nº 9.718/98, ao definir em seu art. 3º, *caput* e §1º, a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS como a **receita bruta da pessoa jurídica**, concebe-a como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Portanto, nenhuma referência expressa fez a Lei nº 9.718/98 à receita bruta de vendas de mercadorias/serviços (na qual, repise-se, não se incluem, nos termos da Lei nº 8.981/95, os impostos não-cumulativos, cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador de serviços seja mero depositário). Daí porque o §2º, I, de referido art. 3º cuidou de aclarar que deveria ser excluído da base de cálculo de referidas contribuições o montante relativo ao IPI.

Sabe-se que o Supremo Tribunal Federal, nos RE 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084 (e em todos os demais julgados pela Suprema Corte) declarou inconstitucional a definição de faturamento enquanto receita bruta total da pessoa jurídica constante do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

É que o STF, nos mencionados julgamentos, reputou que a Constituição Federal, em sua redação vigente quando da edição da Lei nº 9.718/98, somente autorizava a cobrança de contribuição social destinada à seguridade social incidente sobre o faturamento, compreendido como receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços de qualquer natureza e que somente em seguida, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/1998 – que não poderia retroagir para legitimar a Lei nº 9.718/98-, a Constituição autorizou a exigência de contribuição social sobre a receita bruta. Por isto, o STF tomou a locução “**receita bruta**”, constante do *caput* do art. 3º da Lei nº 9.718/98, como sinônimo de “**faturamento**”, no significado de ‘receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços’, cujos ministros manifestaram-se que tal se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais. Assim, o STF declarou inconstitucional a base de cálculo definida no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 naquilo que extrapolou a receita bruta da venda de mercadorias e/ou serviços, assim entendida como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades típicas da empresa (alargamento da base de cálculo).

Contudo, a supradita declaração de inconstitucionalidade não traz prejuízo à exigência desta contribuição sobre o ICMS devido na operação de venda, porquanto o ICMS integra a receita bruta de venda de mercadorias e/ou serviços, sobre a qual a incidência da COFINS é definida pela Lei nº 9.718/98, vigente à época dos fatos.

O ICMS - antigo ICM (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias) - foi inicialmente regulamentado pelo Decreto-Lei nº 406, de 31/12/1968, que revogou e substituiu os art. 52 a 58 do CTN.

O art. 2º, § 7º, de reportado Decreto-lei determinava que o montante do ICM integrava a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque do imposto mera indicação para fins de controle.

Depois, a Constituição Federal de 1988 passou a denominar o ICM como ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) e lhe introduziu

novas incidências, o qual foi, então, regulamentado pelo Convênio nº 66, de 14/12/1988, bem como pela Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996, que em seu art. 13, §1º, I, abaixo vazado, manteve as mesmas disposições do art. 2º, §7º, do Decreto-Lei nº 406.

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela LCP 114, de 16.12.2002)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)”

Então, assim como o extinto ICM, o atual ICMS é embutido no preço da operação (“por dentro”), não sendo destacado na operação de venda.

Conseqüentemente, o ICMS, cobrado “por dentro”, compõe a receita da venda de mercadorias, conforme há muito esclareceu o Parecer Normativo CST nº 70, de 10/02/1972 (DOU de 22/03/1972), ao preceituar que *“Nos termos da Lei, o ICM tem por base de cálculo ‘o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria’, integrando este valor o montante do próprio tributo; conseqüentemente, este integra o preço da mercadoria ou o seu custo e dele não pode ser destacado na avaliação dos estoques, quando da apuração dos resultados.”*

Por corroborar com os fundamentos, é oportuno reproduzir excertos do Parecer Normativo CST nº 77, de 23/10/1986 (DOU de 28/10/1986), que elucida que o ICM deveria integrar a base de cálculo da contribuição para o PIS e do FINSOCIAL (tributos à época incidentes sobre a receita da venda de mercadorias e/ou serviços):

“O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL. Entretanto, o ICM referente à substituição tributária não integra a base de cálculo do contribuinte substituído no tocante às suas Contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL, por constituir uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído.

(...)

4. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias - ICM, sendo um imposto incidente sobre vendas (Instrução Normativa nº 51, de 03 de novembro de 1978) e cujo valor integra o preço da operação (Ato Complementar nº 27, de 08 de dezembro de 1966), deve compor a receita bruta de vendas e, conseqüentemente, a base de cálculo do PIS - Faturamento e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, quando os contribuintes realizarem venda de mercadorias sobre as quais ocorra a incidência do ICM, eis que inexistente na legislação de regência dos referidos Programas, qualquer dispositivo que autorize a sua exclusão.

(...)

5.1- *A legislação enuncia taxativamente que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta de vendas, nela incluídas todas as parcelas que compõem o preço, salvo aquelas cujas exclusões sejam expressamente autorizadas. O artigo 32 do RECOFIS trata das exclusões da base de cálculo, dentre as quais não se encontra o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias.*

5.2- *Através do Ato Complementar nº 27, de 4 08 de dezembro de 1966, foi acrescentado o parágrafo 4º ao artigo 53 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que dispõe sobre o valor tributável do ICM, para declarar que o montante desse imposto integra o valor ou o preço da operação, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação para possibilitar o crédito do adquirente. O artigo 2º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, ao definir a base de cálculo do ICM, ressaltou, no § 7º, a disposição supra.*

5.3- *Portanto, por disposição expressa de lei, o montante do ICM integra o valor ou o preço da operação. Considerando que a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL é a receita bruta (faturamento deduzido do IPI e IUM), excluídas desse valor somente as parcelas expressamente enunciadas na legislação, não constando entre elas o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias, é evidente que também sobre a parcela concernente ao ICM, que compõe o valor total referente às operações próprias da empresa, há de incidir a Contribuição para o FINSOCIAL.*

(...)” (g.n)

Sendo a lei o meio legítimo para dispor sobre a base de cálculo de tributos (art. 96, IV, do CTN), poderia a mesma ter determinado que o PIS e a COFINS não incidissem sobre todos os impostos não-cumulativos, cobrados destacadamente ou não, na operação de venda. Como assim não dispõe a lei, e tendo em vista que o ICMS está incluso no preço da mercadoria, que, por sua vez, compõe a receita bruta, não é permitido à Administração Tributária afastar a incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS não destacado.

É farta a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Julgamento no mesmo sentido:

“ASSUNTO: *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

Data do fato gerador: 13/12/2002

CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. ROL TAXATIVO DA LEI 9.718/98.

Para as pessoas jurídicas em geral as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na Lei 9.718/98, assim o ICMS inclui-se na base de cálculo da contribuição.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Recurso Voluntário Negado.” (Acórdão nº 3801002.616 – 1ª Turma Especial, de 28 de novembro de 2013, no processo nº 10940.903187/200985)

“*BASE DE CÁLCULO. ICMS. INCLUSÃO.*

A base de cálculo da COFINS e do PIS Faturamento é o faturamento ou receita bruta, sem exclusão do valor do ICMS devido, destacado nas notas fiscais de saída e que compõe o preço total do produto.

Recurso negado” (Acórdão nº 3401-01.031 — 4ª Câmara /1ª Turma Ordinária, de 30 de setembro de 2010, processo nº 11080,905084/2008-17).

Junto ao Superior Tribunal de Justiça, há muito se consolidou o entendimento de que na base de cálculo da contribuição para o PIS e do FINSOCIAL (que também incidia sobre a receita de vendas) se incluem o ICM e o ICMS - o que, inclusive, foi objeto das Súmulas nº 68 e 94, editadas pelo STJ nos anos de 1992 e 1994 e assim redigidas:

Súmula STJ nº 68:

“A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.”

Súmula STJ nº 94:

“A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.”

E, relativamente ao voto proferido pelo o Ministro Marco Aurélio do STF, no Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, tem-se a registrar que tal voto ainda não foi publicado e o julgamento do mesmo encontra-se suspenso desde agosto de 2006, inicialmente em face de pedido de vista do Sr. Ministro Gilmar Mendes e, posteriormente, em face da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 18), em 10/10/2007, proposta pela Presidência da República, objetivando ver declarada a validade formal e material da norma contida no art. 3º, §2º, I, da Lei 9.718/98. Esse dispositivo exclui do conceito de faturamento, para fins de base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que implicaria na legitimação da cobrança do PIS e COFINS inclusive sobre o ICMS próprio da contribuinte, cujo provimento pode alterar o entendimento que foi proferido pelo o então Ministro Marco Aurélio acerca desta matéria.

Em não tendo sido ainda concluído e publicado o julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, ainda não se tem decisão, nos termos do art. 135, §2º, do Regimento Interno daquele órgão, somente quando encerrada a votação é que o Presidente do STF proclama a decisão. E, mesmo que houvesse sido proferido a decisão nos termos do já conhecido voto do Sr. Ministro Marco Aurélio, ainda assim, tal não aproveitaria para a contribuinte, uma vez que a contribuinte não faz parte no citado RE.

Repita-se que a regra contida no art. 3º, §2º, I, da Lei 9.718/98, a qual prevê a exclusão da base de cálculo das contribuições do PIS/PASEP e COFINS do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, apenas quando cobrado pelo

vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, conduz ao entendimento acerca da legitimação da cobrança do PIS e COFINS sobre o ICMS próprio da contribuinte.

E mais, a despeito da discussão, ainda inconclusa, da questão perante o Supremo Tribunal Federal, o entendimento acima se mantém no STJ. É o que demonstram as seguintes ementas de recentes julgados proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. SÚMULAS N. 68 E 94 DO STJ.

1. Não subsiste o óbice ao julgamento da presente demanda, estipulado pelo STF na MC na ADC n. 18, pois já findou o prazo de suspensão das demandas que versem sobre o objeto deste recurso, conforme Ata de Julgamento publicada em 15.4.2010.

2. A jurisprudência do STJ reconhece a possibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ.

3. Agravo regimental não provido.” (AGRESP N° 946.042/ES, DJE de 15/12/2010)

“PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. LEGALIDADE. REPETIÇÃO DE INDÉBITO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS DO FATO GERADOR MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. ART. 4º DA LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NOS ERESP 644.736/PE. INCIDÊNCIA DO DISPOSTO NO ART. 481, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. MATÉRIA DECIDIDA SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

1. Primeiramente, impõe-se o conhecimento do recurso no tocante à incidência do ICMS na base de cálculo da PIS e da COFINS, uma vez que findou o prazo determinado na decisão do Supremo na ADC n. 18, de prorrogar por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

2. A parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ.” (AGRESP n° 1.121.982/RS, DJE de 04/02/2011)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência firmada no STJ é no sentido de a parcela relativa ao ICMS incluir-se na base de cálculo do PIS e da Cofins’ (AgRg no Ag 1.106.213/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, DJ 8/6/09).

2. Agravo regimental não provido.” (AGRESP 1.119.592/PR, DJE de 18/02/2011)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO

CONFIGURADA. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. SÚMULAS 68 E 94/STJ. SOBRESTAMENTO. INVIABILIDADE. CONCEITO DE FATURAMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

1. *A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.*

2. *O ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS e da Cofins, conforme as Súmulas 68 e 94/STJ.*

3. *O reconhecimento de repercussão geral pelo egrégio STF não impede o julgamento dos recursos no STJ. Precedentes do STJ.*

4. *No que se refere à ADC 18/DF, o STF prorrogou a liminar lá concedida por 180 dias, ao julgar a terceira Questão de Ordem na Medida Cautelar. Na oportunidade, consignou expressamente que aquela seria a última prorrogação e que seu prazo deve ser contado a partir da publicação da ata de julgamento, ocorrida em 15.4.2010.*

5. *Essa última prorrogação esgotou-se em meados de outubro de 2010, razão pela qual não há como suspender o julgamento no âmbito do STJ.*

6. *O STJ tem entendido que a interpretação do conceito de faturamento para fins de incidência de contribuição ao PIS e à Cofins é matéria eminentemente constitucional, que foge da sua competência no âmbito do Recurso Especial. Precedentes: REsp 1.017.645/CE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 10.9.2010; AgRg no REsp 1.224.734/RN, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, DJe 13.6.2012.*

7. *Agravo Regimental não provido." (AgRg no AREsp 314.177/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/06/2013, DJe 01/08/2013.)*

"TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO - FATURAMENTO - REPERCUSSÃO GERAL - SOBRESTAMENTO DO FEITO - IMPOSSIBILIDADE - INCLUSÃO DOS VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE ICMS - POSSIBILIDADE - SÚMULAS 68 E 94 DO STJ - PRESCRIÇÃO DOS CRÉDITOS - QUESTÃO PREJUDICADA.

1. *O reconhecimento de repercussão geral em recurso extraordinário não determina automaticamente o sobrestamento do recurso especial, apenas impede a ascensão de eventual recurso de idêntica matéria ao Supremo Tribunal Federal. Precedentes.*

2. *A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido da possibilidade de os valores devidos a título de ICMS integrarem a base de cálculo do PIS e da COFINS.*

3. *Entendimento firmado nas Súmulas 68 e 94 do STJ. Divergência jurisprudencial rejeitada, nos termos da Súmula 83/STJ.*

4. *Prejudicada análise da prescrição dos eventuais créditos.*

5. *Agravo regimental não provido.*"(AgRg no Ag 1051105/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/05/2013, DJe 24/05/2013.)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. LEGALIDADE. ANÁLISE DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.

1. *É firme na jurisprudência do STJ que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme as Súmulas 68 e 94/STJ. No caso dos autos, apenas sobre a COFINS, atendendo à correção do erro material apontado pela agravante.*

2. *Não há óbice ao julgamento da presente demanda, em razão do estipulado pelo STF na MC na ADC 18, pois já se findou o prazo de suspensão das ações que versem sobre o objeto deste recurso, conforme Ata de Julgamento publicada em 15.4.2010 (AgRg no REsp 946.042/ES, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2.12.2010, DJe 15.12.2010).*

3. *A apreciação de suposta violação de preceitos constitucionais não é possível na via especial, nem à guisa de prequestionamento, porquanto matéria reservada, pela Carta Magna, ao Supremo Tribunal Federal.*

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1138894/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/05/2013, DJe 28/05/2013.)

E, é essencial registrar o julgamento do RECURSO ESPECIAL nº 1.127.877 - SP (2009/0045592-), RELATOR MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, o qual foi recebido na origem pelo regime do artigo 543-C do CPC.

De início, em face de a matéria nele versada - inclusão dos valores pagos a título de ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP – ser objeto da ADC nº 18, em que havia sido proferida decisão liminar impondo a paralisação das demandas em curso que tratam do tema, o seu julgamento ficou suspenso.

Contudo, findo o prazo suspensivo liminarmente concedido pelo STF, o STJ proferiu decisão monocrática e definitiva no aludido REsp nº 1.127.877SP (transitada em julgado em 20/06/2012), conforme ementa e voto abaixo transcritos:

"EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

DECISÃO

1. *Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que, em mandado de segurança objetivando afastar a incidência do ICMS na base de*

cálculo do PIS e da COFINS, bem como o direito à compensação dos valores recolhidos, negou provimento à apelação, sob o fundamento de que o faturamento representa a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Os embargos de declaração foram rejeitados. No recurso especial (fls. 719/726), a recorrente aponta ofensa aos seguintes dispositivos: (a) art.535, II, do CPC, pois, mesmo com a oposição dos embargos de declaração, não foram sanadas as omissões apontadas; e (b) arts. 2º e 3º, da Lei 9.718/98, alegando, em síntese, que, uma vez que o ICMS não é componente do faturamento previsto no art. 195 da CF, é indevida a sua inclusão na base de cálculo da COFINS. Contra-razões às fls. 750/752.

2. Não há nulidade por omissão no acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, decide de modo integral e com fundamentação suficiente a controvérsia posta. No caso dos autos, o Tribunal de origem julgou, com fundamentação suficiente, a matéria devolvida à sua apreciação.

3. A jurisprudência deste Tribunal pacificou-se no sentido de que "a parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ" (AgRg no REsp 1.121.982/RS, 2ª T., Min. Humberto Martins, DJe de 04/02/2011). Nesse sentido, os seguintes julgados: AgRg no Ag 1.069.974/PR, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJe de 02/03/2009; REsp 1.012.877/PR, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 08/02/2011; AgRg no Ag 1.169.099/SP, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 03/02/2011; AgRg no Ag 1.005.267/RS, 1ª T., Min. Benedito Gonçalves, DJe de 02/09/2009.

4. Pelo exposto, com fundamento no art. 557, caput, do CPC, nego seguimento ao recurso especial. Intime-se.

Brasília (DF), 31 de maio de 2012.

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI Relator"

Pois bem, vê-se que a Unidade da RFB e a Delegacia de Julgamento de Campinas, deram a devida interpretação à legislação tributária, em conformidade com as orientações internas da RFB, com a Jurisprudência administrativa e com a Jurisprudência Pacífica do tema no STJ, em conformidade com as Súmulas 68 e 94 do STJ, não havendo, pois, razões para alterar a decisão proferida pela 1ª Instância de julgamento Administrativo.

Quanto às argumentações referentes ao conceito de faturamento com base nas regras estabelecidas nos artigos 195 e 239 da Constituição Federal, é importante consignar que não se trata de vício de interpretação da norma. A alegação, em síntese, de que o ICMS não é componente do faturamento previsto no art. 195 da CF, sendo indevida a sua inclusão na base de cálculo da COFINS, constitui sim análise de matéria constitucional.

Na verdade, a autoridade julgadora tem que observar o princípio da legalidade, não podendo negar aplicação à norma, de sorte que a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e COFINS postulada carece de previsão legal.

Além disso, a esfera administrativa não pode apreciar eventual inconstitucionalidade de Lei, tendo em vista que o controle de constitucionalidade de normas é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle concentrado ou difuso.

Em relação a essa discussão, aplica-se a Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que uniformizou o seguinte entendimento:

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

CONCLUSÃO

Diante de tudo o que foi acima exposto, conduzo o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão da DRJ/CPS, no sentido de incluir o ICMS na base de cálculo da COFINS e não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora