



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13839.902196/2017-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-011.922 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente QUIMICA AMPARO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/03/2003

BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL NO RE 574.706/PR. TEMA 69.

O julgamento do RE 574.706/PR (tema 69) determinou que os valores relativos ao ICMS destacado em nota fiscal não compõem a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes, substituído pelo conselheiro Paulo Regis Venter.

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em razão do indeferimento do pedido de restituição formalizado por meio do PER/Dcomp, de nº 28117.88106.130214.1.2.04-0093, contendo crédito decorrente do pagamento indevido ou a maior da COFINS, código 5856, do período de apuração de 30/04/2009, no valor originário de R\$ 1.278.013,95.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de indeferimento da restituição pretendida (fls. 29), conforme adiante transcrito:

(...)

Inconformada com o Despacho Decisório, cuja ciência se deu em 11/05/2017 (fls. 30) a contribuinte, através de seu procurador (instrumento às fls. 16), apresentou manifestação de inconformidade às fls. 09/15, datada de 08/06/2017, com as seguintes palavras:

"RAZÕES DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

1. DA TEMPESTIVIDADE

Tendo em vista que a Requerente tomou ciência do despacho decisório que indeferiu o Pedido de Restituição em 11/05/2017 (quinta-feira) e que, com fulcro no art. 120 do Decreto 7.574/11 o prazo para apresentação da Manifestação de Inconformidade é de 30 (trinta) dias, tem-se como termo de início o dia 12/05/2017 (sexta-feira) e como termo final o dia 12/06/2017 (segunda-feira), visto que o trigésimo dia se dá num sábado (10/06/2017), data em que não há expediente em repartição pública, devendo o ato ser praticado no próximo dia útil subsequente.

Logo, considerando a data do protocolo, tem-se por tempestiva a presente Manifestação de Inconformidade ora apresentada.

2. BREVE HISTÓRICO DOS FATOS

Trata-se de Pedido de Restituição de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, protocolado pela empresa ora Requerente, em virtude de valores indevidamente recolhidos decorrentes da inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICMS na apuração da base de cálculo da referida Contribuição Social.

Em que pese a correta formalização do Pedido de Restituição eletrônico, através do preenchimento de PER/DCOMP, a Requerente tomou ciência do despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal de Jundiaí/SP que, ao analisar o Pedido de Restituição em comento, entendeu pela indisponibilidade de crédito a ser restituído, decisão essa que tem sua ementa assim vazada:

(...)

No entanto, a decisão ora impugnada foi proferida em flagrante desrespeito à legislação tributária, vez que o crédito é totalmente legítimo e confere ao contribuinte o direito de restituí-lo. Assim, o pedido de restituição em exame tem causa legítima e força jurídica manifesta. E o que será demonstrado a seguir.

3. DIREITO DE CRÉDITO: INDEVIDA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E/OU DO PIS

O crédito ora requerido tem origem na indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do **PIS e da COFINS** nada mais é do que a salvaguarda dos princípios da capacidade contributiva e da razoabilidade. Isto porque o ICMS não é abrangido - muito menos constitui - hipótese de incidência das referidas contribuições sociais, qual seja, a obtenção de faturamento - ou ainda mais amplo, como consta do arts. 2º e 3º da Lei 9.718/1998 - auferir receita.

Ora, tendo em vista que o ingresso correspondente ao imposto estadual, e, assim, é destinado ao fisco estadual, não assiste razão incluí-lo como base de cálculo de contribuições a serem recolhidas vez que possuem a obtenção de receita como hipótese de incidência. Ademais, não se faz pertinente qualificar qualquer ingresso como receita, pois para que a caracterize é imprescindível que ocorra o acréscimo ao patrimônio do contribuinte e a incorporação com caráter definitivo.

Nesse sentido, julgou o STF, em sede de repercussão geral, o RE nº 574.706, fixando a tese da i. Relatora Ministra Cármen Lúcia de que "*O ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS*", entendimento seguido pelo i. Ministro Celso de Mello nos termos que seguem:

Concluo o meu voto, Senhora Presidente. E, ao fazê-lo, quero destacar que a orientação, por mim ora referida, que censura, de modo correto, por inconstitucional, a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (e da contribuição ao PIS) foi assim resumida na lição de ROBERTO CARLOS KEPLER e de ROBERTO MOREIRA DIAS (Da Inconstitucionalidade da Inclusão do ICMS na Base de Cálculo da Cofins", "in" Revista Dialética de Direito Tributário n.º 75, p. 178, item n.º 4,2001):

"(...) o ICMS não poderá integrar a base de cálculo da Cofins pelos seguintes motivos: (i) o alcance do conceito constitucional de faturamento e receita não permite referida dilação na base de cálculo da exação; (ii) isso representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e (iii) o previsto no art. 154, I, da Constituição Federal seria afrontado." (grifei)

Com essas considerações e com apoio em seu magnífico voto, Senhora Presidente, conheço e dou provimento ao presente recurso extraordinário interposto pela empresa contribuinte, acolhendo, ainda, a tese formulada por Vossa Excelência no sentido de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS".

Desta feita, tendo em vista que o ICMS não constitui receita do contribuinte, nada mais fez a Requerente que pleitear pelo direito à restituição de pagamento a maior em decorrência da sua indevida inclusão na base de cálculo.

4. DO PAGAMENTO INDEVIDO DE COFINS E/OU PIS E A POSSIBILIDADE JURÍDICA DE SE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO

Não há óbice na legislação tributária para repetição de valores pagos indevidamente, aliás, na inteligência do art. 165, incisos I e II do CTN, o direito ao crédito independe de prévio protesto. Nesse sentido, tratando-se de valor recolhido a maior de **COFINS E/OU PIS**, é evidente a existência de direito à restituição do indébito.

(...) Art. 165 do CTN

No caso, trata-se de erro na composição da base de cálculo da Contribuição, uma vez que a empresa considerou inadvertidamente o ICMS como componente da sua receita bruta. De acordo com as planilhas (DOC. 02) ora anexadas, no mês de abril de 2009, o valor apurado a maior de COFINS é de R\$ 1278013,95 EXATAMENTE O VALOR POSTULADO NO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

O cálculo demonstrado na planilha é confirmado pelas informações registradas pelos recibos extraídos da Escrituração Fiscal Digital - EFD (DOC. 03) e no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON (DOC. 04), ora anexados. Logo, é possível constatar a existência de pagamento a maior uma vez que corrigindo a base de cálculo, ou seja, retirando o valor do ICMS da receita bruta, tem-se que o pagamento realizado é maior do que o devido.

É certo que os referidos documentos ora acostados fazem prova necessária para confirmar-se o pagamento a maior. No entanto, em caso de dúvida, repisa-se pela conversão do julgamento em diligência para que a empresa seja intimada a apresentar outros elementos que o julgador entender necessários.

Em suma, diante de legítima apuração formalizada e não desconstituída, os valores recolhidos acima do devido se caracterizam como indébitos tributários, pois extrapolam o critério quantitativo da sua base de cálculo.

Nesse sentido as palavras do ilustre professor Paulo de Barros Carvalho (Carvalho. Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 16 ed. São Paulo, Saraiva, 2004 fls. 456):

Certificado que o ente tributante não era portador de direito subjetivo à percepção do gravame, ou que seu direito se limitava simplesmente à parte do que efetivamente recebeu, há de devolver o valor total ou a parcela maior que tem em seu poder, pois não tem título jurídico que justifique a incorporação daqueles valores ao seu patrimônio.

No caso ora analisado, restou comprovada a legitimidade do valor a maior de **PIS E/OU COFINS** apurada, razão pela qual evidente sua natureza de "indébito tributário", passível de restituição ou compensação nos termos do art. 74, da Lei n.º 9.430 de 1996, na forma pleiteada pela Impugnante.

Nesse sentido caminha a jurisprudência administrativa, como se vê da ementa abaixo transcrita:

Decisão 1º Conselho de Contribuintes / 7ª Turma Especial / ACÓRDÃO 197-00.035 em 20.10.2008, IRPJ - Ex(s): 1997

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE IRPJ PAGO A MAIOR - Reconhecido o direito do contribuinte de deduzir a CSLL no lucro real do ano-calendário de 1996, deve ser reconhecido o direito a crédito do contribuinte consoante este pedido de restituição culminado com compensação. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito de IRPJ pago a maior pelo contribuinte, relacionado ao fato gerador de 31/12/1996, no valor de R\$ 167.827,49.

Marcos Vinícius Neder de Lima - Presidente

Publicado no DOU em: 24.03.2009

Relator Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

Recorrente: IRMÃOS ZEN SA.

Recorrida: 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE (Destaque acrescido)

Dessa forma, na linha da citada jurisprudência administrativa, os valores relacionados a montante superior ao apurado pelo contribuinte são considerados indébitos passíveis de restituição ou compensação com a incidência de juros SELIC desde o mês subsequente ao do pagamento.

Restando comprovada a legitimidade do crédito de **COFINS E/OU PIS** apurado pela Requerente, imperioso que seja assegurado seu direito à compensação, na forma declarada e discutida nestes autos.

7. DO PEDIDO

Diante do exposto, pleiteia a Requerente que seja recebida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, a fim de afastar o questionado Despacho Decisório, culminando com o reconhecimento do direito à restituição regularmente pleiteada.

Alternativamente, requer a conversão em diligência, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011, para que sejam feitas demais provas que entender necessário a d. autoridade julgadora."

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB n.º 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB n.º 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza (**fls. 36**).

A 1ª Turma da DRJ em Fortaleza (CE) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão n.º 08-40.335, de 04 de setembro de 2017, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/04/2009

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO - PER. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.

Correto o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Restituição - PER por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o pagamento alegado como origem do crédito estava integral e validamente alocado para a quitação de débito confessado.

DCTF e DCOMP CONFISSÃO DE DÍVIDA. DACON. NATUREZA JURÍDICA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual qualquer alegação de erro nos valores nela declarados deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos hábeis e suficientes para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos. O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON por si não configura documento suficiente a comprovar qualquer erro nas informações prestadas na DCTF.

O DACON tem caráter meramente informativo, não se constituindo em instrumento de confissão de dívida.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida, não havendo previsão legal para exclusão do valor do ICMS que compõe o preço de venda da mercadoria.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DOCTRINAS.

As doutrinas, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, o recorrente interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

a) A decisão proferida no RE nº 574.576, onde ficou decidido que o ICMS não integra a base de cálculo para incidência da contribuições ao PIS e à Cofins, mesmo tendo sido embargada pela PGFN, produz efeitos a partir de sua publicação já que os embargos de declaração não possuem efeitos suspensivos. Sendo assim, os ingressos correspondentes ao ICMS não serão classificados como receita ou faturamento, uma vez que os contribuintes terão de repassá-los a Fazenda Pública;

b) Diante do princípio da verdade material, e por ter apresentado, no momento da interposição da manifestação de inconformidade, planilhas demonstrativas da apuração do ICMS e sua escrituração fiscal digital – ECD, requer a conversão do julgamento em diligência para apuração de seu indébito tributário.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

ICMS na Base de Cálculo das Contribuições.

Conforme relatado, a matéria posta em debate cinge-se ao cabimento da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins.

A discussão encontra-se superada no âmbito do CARF, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal já proferiu decisão acerca desta matéria, em sede de recurso com repercussão geral reconhecida, na sistemática prevista no art. 1.036 da Lei n.º 13.105/2015.

No RE n.º 574706 - Tema 069 - ficou consignado que o ICMS não integra a base de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins.

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): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017).

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, os quais foram julgados nos termos da certidão de julgamento abaixo transcrita:

Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE n.º 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 protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo 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, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, após o julgamento dos embargos de declaração por ela opostos, se pronunciou sobre o tema no Parecer SEI n.º 7698/2021/ME:

(...)

9. Como se percebe, adotou-se a posição da Ministra Relatora de que inexistia qualquer omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada, inclusive no que diz respeito ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, que deve ser aquele destacado nas notas fiscais.

10. De outra parte, em importante vitória da União, os efeitos da decisão foram modulados, fixando-se a produção de seus efeitos após 15/03/2017, data do julgamento de mérito do RE n.º 574.706.

11. Em suma, portanto, dois foram os principais comandos do julgamento realizado e que, com vistas a evitar um cenário de agravamento da litigância deste que é o tema de maior repercussão no contencioso tributário pátrio, recomendam a adoção de providências imediatas por parte da Administração Tributária, já que não mais serão objeto de insurgência por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, porquanto objeto de indubitosa e cristalina posição da Suprema Corte:

a) 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 requerimentos administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e

b) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

(...)

Diante da obrigação de observar decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática prevista no art. 1.036 da Lei n.º 13.105/2015, me curvo ao entendimento de que o ICMS destacado deve ser excluído da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins.

Forte nestes argumentos, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão do valor do ICMS destacado da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins.

É como voto.

Gilson Macedo Rosenberg Filho