



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

Processo n° 13839.908097/2012-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-002.982 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO/PER Eletrônico
Recorrente QUIMICA AMPARO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. DESCABIMENTO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

Diante das regras vigentes não é cabível pedido de restituição/compensação de COFINS que tenha por base a alegação de recolhimento a maior pela inclusão do ICMS na base de cálculo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA MATERIALIDADE DO CRÉDITO PLEITEADO PELO CONTRIBUINTE.

Por mais relevantes que sejam as razões de direito aduzidas pelo contribuinte, no rito da repetição do indébito é fundamental a comprovação da materialidade do crédito alegado. Diferentemente do lançamento tributário em que o ônus da prova compete ao Fisco, é dever do contribuinte comprovar seu direito ao crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Solon Sehn, votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 08/05/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 08/05/20

14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

Impresso em 28/05/2014 por ANGELICA DOS SANTOS GOMES

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

A recorrente QUÍMICA AMPARO LTDA. interpôs o presente Recurso Voluntário contra o **Acórdão nº 06-44.315**, proferido em primeira instância pela 3ª Turma da DRJ de Curitiba/PR, que julgou improcedente o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo em sede de Manifestação de Inconformidade, indeferindo, portanto, o pedido de restituição solicitado através do PER nº 27884.31404.100408.1.2.04.4900.

Por bem explicitar os atos e fases processuais ultrapassados até o momento da análise da impugnação, adota-se o relatório elaborado pela autoridade julgadora *a quo*:

“Trata o presente processo do Pedido de Restituição – PER nº 27884.31404.100408.1.2.044900 por meio do qual a contribuinte solicita o crédito no valor de R\$ 86.076,44, relativo ao DARF de PIS/Pasep (código de receita 6912), no valor de R\$ 304.145,24, recolhido em 15/07/2003.

O Despacho Decisório (Rastreamento nº 040996840), datado de 05/12/2012, indeferiu o pedido de restituição pelo fato de que o DARF discriminado no PER acima identificado estava integralmente utilizado para quitação do débito de PIS/Pasep do período de apuração de junho03, não restando saldo de crédito disponível para o reconhecimento do crédito solicitado.

A contribuinte foi cientificada do citado despacho decisório em 18/12/2012 e apresentou, em 16/01/2013, a Manifestação de Inconformidade cujo conteúdo é resumido a seguir.

Após um breve relato dos fatos, a interessada alega, em resumo, o direito à restituição em face do entendimento de que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição (PIS/Pasep). Sustenta o direito à repetição, nos termos do art. 165, incisos I e II do Código Tributário Nacional – CTN, e diz que o “direito ao crédito independe de prévio protesto”. Argumenta que errou na composição da base de cálculo da contribuição, incluindo indevidamente o ICMS na mesma, e apresenta planilha demonstrativa com a base de cálculo corrigida. Sustenta que o ICMS não integra o conceito de faturamento (receita bruta), uma vez que trata-se de mero ingresso de recursos, os quais devem ser repassados ao fisco estadual.

Argumenta que o Supremo Tribunal Federal STF tem entendido que o valor do ICMS não pode compor a base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) e transcreve, para fundamentar sua tese, parte do voto do ministro relator proferido no RE 2407852/

MG. Sustenta, também, “que a decisão ora impugnada foi proferida em flagrante desrespeito à legislação tributária, especialmente a que trata da necessidade do lançamento (art. 142 do CTN), motivo pelo qual deve ser totalmente reformada.”

Diante do exposto, requer a interessada o acolhimento da manifestação para o fim de afastar o Despacho Decisório questionado e deferir integralmente o pedido de restituição.

Indeferida a manifestação de inconformidade apresentada, o órgão julgador de primeira instância sintetizou as razões para a improcedência do direito creditório na forma da ementa que segue:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo o direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se indeferir o pedido de restituição apresentado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da contribuição, pois esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada acerca da decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ de Curitiba em 07/12/2013 (fl. 46), a interessada em 06/01/2014, interpôs o presente Recurso Voluntário, cujas alegações foram as seguintes:

- a) que houve pagamento indevido de PIS e portanto possibilidade jurídica de se pleitear as restituição/compensação, tendo em vista a busca da verdade material;
- b) argumenta sobre o conceito de Receita Bruta e da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS;

c) alega a possibilidade do controle administrativo do ato questionado, ou seja, a não inclusão do ICMS na receita da recorrente, bem como do controle pela via da constitucionalidade, e

d) que o pedido de restituição sob exame tem causa legítima e força jurídica manifesta, portanto, diante dos documentos e esclarecimentos prestados pela Recorrente deve ser deferido.

Por fim, requer que se necessário, o julgamento seja convertido em diligência para que a fiscalização comprove que o crédito apurado e informado como compensado via PER/DCOMP seria decorrente da indevida composição da base de cálculo da contribuição, posto que dela integrara o ICMS, o que comprovaria o indébito e a legitimidade da restituição pleiteada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso e passo à análise das razões recursais.

Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

A Recorrente alega em seu recurso voluntário que possui direito de crédito a ser restituído por ter incluído indevidamente o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS o que teria resultado em um pagamento a maior sob a rubrica destas contribuições.

Primeiramente vale destacar que, ao invés de questionar a constitucionalidade da regra (o que levaria ao não conhecimento do presente Recurso), o contribuinte cerra suas discussões com os seguintes argumentos:

1) que houve **pagamento indevido** e portanto há possibilidade jurídica de pleitear a restituição, baseado no **conceito de Receita Bruta e na impossibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS**, haja vista que, na esteira da decisão proferida pelo STF no RE nº 240.785/MG, o ônus do ICMS seria transferido ao adquirente das mercadorias e dos serviços, mas o valor recebido por decorrência dessa transferência, presente no preço da mercadoria do serviço, não incorpora ao patrimônio do contribuinte, mas do Estado, que detém a capacidade tributária ativa;

2) do alcance das normas, perfeitamente possível de ser proferido no âmbito do **controle administrativo interno dos atos administrativos** centrados nas leis e do **controle pela via da constitucionalidade**, e

3) da comprovação da materialidade do crédito.

Desse modo, o recurso é passível de ser conhecido e passo à análise das matérias sob discussão.

1) Do conceito de Receita Bruta e da impossibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS (decisão proferida pelo STF no RE nº 240.785/MG).

Quanto ao **RE nº 240.785-2 – MG**, abordado pela Recorrente em seu Recurso, ressaltamos que o mesmo foi sobrestado até o julgamento da **ADC nº 18**, já que o **Plenário do STF**, ao julgar questão de ordem levantada pelo Ministro Marco Aurélio, decidiu

que o julgamento da ADC deveria preceder ao julgamento do **RE** em tela, uma vez que a ADC, por tratar-se de controle concentrado de constitucionalidade, repercutiria sobre os demais processos relativos à matéria.

Além do mais, cumpre frisar que o núcleo da hipótese de incidência do PIS e da COFINS “cumulativo” e “não cumulativo” são idênticos, isto é, suas materialidade e bases de cálculo são representados pelo binômio “obter faturamento” e “a soma do faturamento mensal”, razão que autoriza concluir pela coincidência de conceitos de faturamento entre os regimes.

A Recorrente fundamenta seu pleito defendendo que o ICMS não seria receita própria do sujeito passivo, o que implicaria na seguinte situação:

“Na realidade, o valor correspondente ao imposto, ao ICMS, representa receita do Estado. O Valor do imposto é apenas retido pelo contribuinte e na seqüência repassado ao Estado. Portanto, esse valor não integra o patrimônio do contribuinte; nem corresponde ao exercício de sua atividade”.

A DRJ, todavia, não acolheu o entendimento da Recorrente, pelo singelo fato de que as normas vigentes – às quais o julgador administrativo está adstrito – impõem a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS:

“(…) Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da contribuição, pois esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto é cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário”.

As normas legais vigentes, às quais o CARF está vinculado, impõem a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Nesse sentido, veja-se o que dispõem as leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que em matéria de ICMS autorizam a dedução somente no caso de exportação:

Lei 10.637/2002

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas: VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1o do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.”

Lei 10.833/2003

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o

faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.”

Logo, do ponto de vista normativo a Recorrente já não merece acolhida em seu pleito, ao menos no âmbito administrativo.

E nem se diga que o conceito simples de faturamento, indicado no parágrafo 2º do artigo 1º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, permitira inferir que o ICMS incidente sobre as operações do próprio sujeito passivo, seria incompatível com a base de cálculo. Trata-se de afastamento legal da base de cálculo, apenas para o caso excepcional do ICMS-exportação. E mesmo isso possui uma razão de ser, conforme se verá nas linhas abaixo.

De todo modo, mesmo que se abstraia da letra fria das normas vigentes, ou se entenda que a dicção do inciso VI do § 3º do art. 1º das leis de regência da sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS, entendo que não é cabível a exclusão do ICMS da base de cálculo dessas contribuições. E isso pela própria essência do ICMS.

Desde que o STF entendeu, no RE 212.209, que o ICMS compõe a própria base de cálculo, não restam dúvidas de que esse imposto integra o **valor da operação**. E não há, condições de se decompor o valor da operação entre itens que integrariam sua receita, e outros (em especial, o ICMS) que implicariam receitas de terceiros. É o que se verifica, inclusive, do julgado do RE em tela, no qual o Ministro Marco Aurélio, relator, confrontou o Min. Nelson Jobim, redator para o Acórdão. Abaixo segue o questionamento e a resposta:

Como é que posso dizer da incidência de um tributo sobre um valor que não implica vantagem para o comerciante?

O SENHOR MINISTRO NELSON JOBIM – Mas ai teremos que descontar o imposto de renda, imposto de fiscalização, as taxas do IBAMA, tudo na operação para ficar exclusivamente ... Não é sobre a renda; é sobre a operação.

Esse raciocínio foi acompanhado pelo STJ, o qual, no **REsp nº 1.413.129-SP**, firmou tal entendimento, conforme se verifica do aresto abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. FUNGIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. CONTRADIÇÃO E AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. MATÉRIA EXCLUSIVAMENTE CONSTITUCIONAL. AFASTAMENTO.

"Não procede ainda a afirmação de que a matéria de fundo é exclusivamente constitucional, pois o STJ conhece reiteradamente da questão e possui firme orientação de que a parcela relativa ao ICMS compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins (Súmulas 68 e 94/STJ). Precedentes atuais: AgrRg no REsp

1.106.638/RO, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 15/5/2013; REsp 1.336.985/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 8/2/2013; AgRg no REsp 1.122.519/SC, Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 11/12/2012" (AgRg no Ag 1301160/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 12/6/2013).

A propósito, valho-me do Acórdão proferido no **RECURSO ESPECIAL – Resp nº 8.541/SP**, o qual serviu como paradigma para **as Súmulas 68** (que consagra a inclusão do antigo ICM na base de cálculo do PIS) e **também 94** (que consagra a inclusão do ICMS na base de cálculo do antigo Finsocial) do **STJ**. Nele o Min. Ilmar Galvão, Relator, conforme aposta a Ementa abaixo:

Ementa:

TRIBUTARIO. PIS. PARCELA PREVISTA NO ART. 36, B, DA LEI COMPLEMENTAR N. 7/70. BASE DE CALCULO. ICM.

O TRIBUTO EM REFERENCIA INTEGRAL, PARA TODOS OS EFEITOS, O PREÇO FINAL DA MERCADORIA, RAZÃO PELA QUAL NÃO PODE SER EXCLUÍDO DA BASE DE CALCULO DO PIS.

INTELIGENCIA DO DISPOSITIVO LEGAL SOB APRECIÇÃO. RECURSO PROVIDO.

Apesar de se referir ao antigo ICM, a discussão travada (assim como o raciocínio espelhado) remanesce atual, pelo que me valho dessas razões de decidir.

Sem embargo, o fato de o ICMS ser tributo de repercussão jurídica não me parece promover diferenças relevantes para o deslinde da causa. A não cumulatividade é, ao fundo, uma sistemática de tributação, destinada a atender a um propósito particular de política econômica, com o fito de evitar a verticalização da cadeia produtiva. Assim leciona Alcides Jorge Costa em *O ICM na Constituição e na Lei Complementar* (Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1978).

Entender que o ICMS, por ser de repercussão jurídica, não significa receita própria, implica conseqüências tão graves no âmbito daquele tributo, que é mesmo incogitável admitir isso para o PIS e a COFINS. Apenas à guisa de ilustração, trago outro exemplo, além da inclusão do ICMS na própria base de cálculo (que teria que ser revista, pois perderia sua razão de ser), que a inadimplência teria reflexos diametralmente opostos no ICMS se ele fosse considerado receita de terceiros.

Esses reflexos, que podem ser suscitados como marginais ao PIS e à COFINS, em verdade guardam íntima relação com essas contribuições. Basta ver que, se o contribuinte considera que o ICMS é receita de terceiros, teria que observar todos os reflexos contábeis decorrentes disso – inclusive lançando a parcela de ICMS do seu preço em conta contábil própria, de receita de terceiros.

De um modo ou de outro, seja do ponto de vista legal, de finalidade das normas, ou mesmo contábil, as próprias raízes do ICMS impedem que ele seja considerado receita de terceiros. E isso, em sede de PIS e COFINS, não pode ser considerado distinto, sob

pena de instabilidade e insegurança jurídica absoluta. Os conceitos devem ser trabalhados de maneira uniforme.

Do controle Administrativo interno dos atos administrativos centrados nas leis e do controle pela via da Constitucionalidade

A questão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS é objeto ao menos de dois processos judiciais sob a responsabilidade do STF, no caso, a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 240.785-2 - MG. Nenhuma das duas ações foi ainda julgada até a presente data.

Relativamente à ADC nº 18 (proposta pelo Presidente da República), o STF reconheceu a repercussão geral da demanda e deferiu medida cautelar para determinar que, até o julgamento final da ação pelo Plenário do STF, juízos e tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite que envolviam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. A suspensão dos julgamentos deferida liminarmente foi sucessivamente prorrogada nas sessões plenárias realizadas em 04/02/2009, em 16/09/2009, e, finalmente, em 25/03/2010, quando o Tribunal, pela última vez, prorrogou por mais 180 dias a eficácia da medida cautelar anteriormente deferida.

Portanto, quanto às alegações da Recorrente em seu recurso voluntário, que a DRJ deixou de apreciar as razões aduzidas, por entender tratar-se de matéria de cunho constitucional e que a questão em foco está sob exame do Supremo Tribunal Federal, ressalta-se que o citado RE nº 240.785/MG, apenas teve seu julgamento suspenso até o julgamento da ADC nº 18, já que o Plenário do STF, ao julgar questão de ordem levantada pelo Ministro Marco Aurélio, decidiu que o julgamento da referida ADC deveria preceder o julgamento deste RE, uma vez que aquela, por tratar-se de controle concentrado de constitucionalidade, repercutiria sobre os demais processos relativos à matéria.

Neste RE nº 240.785 - MG, consta a seguinte decisão:

“Petição/STF nº 134.230/2009

DESPACHO

PROCESSO – SEQUÊNCIA – AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE – LIMINAR – ALCANCE E PEDIDO DE VISTA – REMESSA DE CÓPIA AO PRESIDENTE DO TRIBUNAL.

1. O Gabinete prestou as seguintes informações:

Auto Americano S/A Distribuidor de Peças apresenta questão de ordem na qual requer a sequência do julgamento do extraordinário, em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da duração razoável do processo, pois o recurso tramita há dez anos.

Alega que, em 13 de agosto de 2008, o Plenário deferiu medida cautelar na Ação Direta de Constitucionalidade nº 185/DF, suspendendo a apreciação das demandas que envolvam a aplicação do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98, bem como decidiu sobrestar o julgamento deste recurso, em face da referida decisão. Sustenta que a citada cautelar teve seus efeitos

prorrogados por duas vezes – 4 de fevereiro e 16 de setembro de 2009 – e que, conforme constou da ementa do acórdão, a medida cautelar deferida não abrange os processos em curso no Supremo.

Esclarece buscar no extraordinário a interpretação conforme à Constituição do artigo 2º, § 1º, da Lei nº 70/91, não tendo suscitado a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.

Ressalta haver o Tribunal assentado, na questão de ordem apresentada na Ação Direta de Constitucionalidade nº 185/DF, que os processos de controle concentrado de constitucionalidade preferem aos de controle difuso. Afirma que, antes da mencionada questão de ordem, o extraordinário retratava o caso piloto alusivo à incidência de ICMS sobre a COFINS, contando com 6 votos favoráveis à tese da recorrente e 1 contra.

Salienta que o Plenário, em 17 de setembro de 2008, enfrentou situação idêntica ao examinar o tema da incidência da COFINS em relação às sociedades civis prestadoras de serviços, decidindo em sentido oposto ao firmado neste processo, porquanto determinou a sequência do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 377.457 e 381.964, nos quais a posição da Corte até então era desfavorável aos contribuintes, mesmo em face do ajuizamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.071.

O processo está com vista ao Ministro Gilmar Mendes.

2. Surgem duas questões interessantes. Invariavelmente, tenho revelado ser imprópria a concessão de medida acauteladora para afastar a jurisdição, mas esse não é o entendimento da sempre ilustrada maioria. Além disso, conforme a informação do Gabinete, o processo no qual interposto este recurso extraordinário está com vista ao Ministro Gilmar Mendes.

3. Encaminhem cópia deste despacho a Sua Excelência.

4. Publiquem.

Brasília – residência –, 23 de novembro de 2009, às 10h45.

Ministro MARCO AURÉLIO Relator”.

A suspensão liminar dos julgamentos dos processos envolvendo a matéria, determinada pelo STF, motivou fosse também sobrestado, pelo STJ, o julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.127.877-SP, recurso o qual foi recebido na origem segundo a sistemática do artigo 543-C do CPC, conforme despacho proferido pelo Sr. relator, Min. Teori Zavascki, em 03/11/2009, publicado no Diário da Justiça de 13/09/2013.

Posteriormente, o Sr. Min. Teori Zavascki, com fundamento no artigo 557 do CPC, *caput*, proferiu decisão definitiva no aludido **REsp nº 1.127.877-SP** (transitado em julgado em 20/06/2012), já que a jurisprudência do 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”.

A decisão do Sr. Ministro nos autos do REsp nº 1.127.877-SP foi assim ementada:

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.

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.

Dito isto e retornando ao prolapado **RE nº 240.785/MG**, repita-se que tal julgamento ainda se encontra pendente de decisão pelo STF, como foi ressaltado pela própria recorrente em seu recurso.

Resta claro, portanto, que sob o enfoque legal, a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS já foi pacificada pelo STJ – tribunal competente para avaliar a compatibilidade das leis entre si.

Já sob o ponto de vista constitucional, o sistema ainda anseia por uma resposta por parte do STF, o qual até o presente momento não se manifestou definitivamente sobre o tema.

Considerando que os órgãos julgadores administrativos não possuem competência para decidir sobre inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, devendo ater-se às questões infraconstitucionais, é perfeitamente lícito e desejável que este Colegiado mantenha entendimento alinhado àquele produzido pelo STJ, o qual possui competência similar à do CARF, qual seja, julga sob a óptica da legalidade.

Este posicionamento está em perfeita consonância com esta atribuição de competência o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela lei nº 11.941, de 2009, conversão da MP nº 449, de 2008, dispõe:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

Portanto, correta a DRJ/CTA ao decidir não apreciar as arguições de inconstitucionalidade.

Da mesma forma, nos julgamentos proferidos pelo CARF aplica-se a mesma vedação legal e o artigo 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, cuja redação é a mesma do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela lei nº 11.941, de 2009, conversão da MP nº 449, de 2008.

São estas as razões que fundamentaram a edição da Súmula CARF nº 2, a qual é de observância obrigatória pelos membros do CARF e possui a seguinte redação:

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

Portanto, as arguições da recorrente de controle pela via da constitucionalidade também não podem ser analisadas neste julgamento.

Da ausência de comprovação da materialidade do crédito

Ultrapassada a questão acima, o exame da materialidade do crédito do sujeito passivo também não resiste a uma análise mais acurada.

Preliminarmente, importa destacar que não consta dos autos nenhuma comprovação do direito creditório alegado. Tanto é que o sujeito passivo requereu, caso necessário, com o objetivo de buscar a verdade material a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização comprovasse que o crédito apurado e informado como compensado via PER/DCOMP seria decorrente da reclamada indevida composição da base de cálculo da contribuição, posto que dela integrara o ICMS.

Assim, a certeza e a liquidez do direito creditório alegado deverá ser cabalmente demonstrada pela interessada na extinção do crédito tributário mediante compensação. Decorre também do mencionado preceito do CTN que não faz sentido baixar o processo em diligência para intimação do contribuinte a apresentar a documentação contábil comprobatória do suposto crédito alegado, visto que o ônus da prova do direito é da interessada, a teor do disposto no artigo 333, inciso I, do CPC.

Apesar de o despacho decisório afirmar que o crédito argüido pelo sujeito passivo foi integralmente utilizado para pagamento de outros débitos, a Recorrente não demonstrou, por meio de documentos hábeis, que o montante pleiteado refere-se ao ICMS incluído de modo (a seu ver) indevido na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Isso se verificou na manifestação de inconformidade e também no presente Recurso Voluntário.

Ora, o processo administrativo tributário em si é regido pelo princípio da verdade material, que busca, mais do que qualquer formalismo, a essência do que é levado a revisão administrativa. Assim é que, no que tange ao pedido de restituição, é de responsabilidade do sujeito passivo demonstrar, mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito pleiteado junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas (i) sua legitimidade e (ii) a materialidade do seu crédito, para os fins do art. 165 do CTN.

Sobre tal assunto, vejamos trecho do despacho proferido pela DRJ:

“(...) Por fim, é de se dizer que mesmo fossem superadas as questões legais acima delineadas, e que houvesse o reconhecimento, administrativo ou judicial, do direito à repetição de indébito do pagamento objeto do PER, a planilha apresentada, desacompanhada de documentação contábil e fiscal, não poderia, isoladamente, fazer prova do direito alegado”.

Neste espeque, a Recorrente, mesmo instado a tanto pela DRJ, não acostou aos autos documentação suficiente para comprovação de que efetivamente o crédito pleiteado se refere à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Vale repisar que, diferentemente do processo de revisão do lançamento tributário, em que o ônus da prova compete ao fisco (demonstrando cabalmente as razões pelas quais o tributo deve ser exigido), no pedido de compensação o contribuinte deve demonstrar as razões pelas quais ele deve ser restituído no montante pleiteado.

Nesse diapasão, é importante destacar que a compensação, como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

E a não comprovação da certeza e da liquidez dos referidos créditos, **materializada na não apresentação da documentação necessária à verificação do direito creditório alegado**, não poderia redundar na extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação, ainda se legítimo fosse o direito subjetivo em que se socorreu a demandante, o que não restou evidenciado, conforme demonstrado.

Assim sendo, não há nos autos fundamentos que legitimem a restituição pleiteada pela Recorrente, de modo que deve ser negado provimento ao presente Recurso Voluntário, não se reconhecendo o crédito requerido.

Conclusão:

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Waldir Navarro Bezerra