



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

Processo nº 13839.914395/2011-80
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº 3301-004.454 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria PIS/COFINS. ICMS NA BASE DE CÁLCULO.
Recorrente QUÍMICA AMPARO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ.

Transitou em julgado decisão do STJ, no Recurso Especial nº 1144469/PR, sob a sistemática de recurso repetitivo, que deu pela inclusão do ICMS na base de cálculo da PIS/Pasep e da Cofins, de observância obrigatória por este Conselho, nos termos do seu Regimento Interno.

Já o STF, entendeu pela não inclusão, no Recurso Extraordinário nº 574.706, que tramita sob a sistemática da repercussão geral, mas de caráter não definitivo, pois pende de decisão embargos de declaração protocolados pela Fazenda Nacional, elemento necessário à vinculação deste CARF.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por maioria qualificada de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen. O Conselheiro Ari Vendramini votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-051.771, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba.

Por meio de Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Jundiaí foi indeferido o pleito constante do Pedido Eletrônico de Restituição – PER transmitido pela contribuinte, em razão da realização de pagamento a maior.

Em referido ato administrativo, a autoridade fiscal indeferiu o pleito da interessada tendo em vista que o DARF discriminado no PER estava integralmente utilizado para quitação do débito de COFINS cumulativa/o, não restando saldo de crédito disponível para o reconhecimento do crédito solicitado.

A contribuinte foi cientificada do citado despacho decisório e apresentou, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade cujo conteúdo é resumido a seguir.

A interessada defende, em apertada síntese, o direito ao crédito solicitado com a alegação de ter incluído de forma indevida o ICMS na base de cálculo da contribuição recolhida. Diz que o ato administrativo foi proferido de forma precipitada e com flagrante desrespeito à legislação tributária, notadamente a que trata da necessidade de lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional). Sustenta a legitimidade do indébito tributário informado no pedido de restituição alegando que no presente caso não existe óbice à restituição, nos termos do art. 165, do Código Tributário Nacional, uma vez que houve um erro na composição da base de cálculo da contribuição e que a vinculação do DARF, pago indevidamente, a um débito declarado em DCTF, constitui-se em uma mera informação. Relata que está juntando ao processo planilha por meio da qual se pode constatar a existência do pagamento a maior do que o devido e que este documento faz a prova necessária para confirmar o indébito alegado. Acrescenta que em caso de dúvida quanto ao crédito o julgamento pode ser convertido em diligência para que a interessada seja intimada a demonstrar, através de outros elementos, o crédito vindicado. Defende a tese relativa a improcedência da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição alegando que referido tributo não integra o conceito de faturamento (receita bruta), pois trata-se de mero ingresso de recursos, os quais devem ser repassados ao fisco estadual, e que o Supremo Tribunal Federal – STF, consoante o voto proferido pelo Ministro Marco Aurélio no Recurso Extraordinário nº 240.785/MG, entendeu que o valor do ICMS não pode compor a base de cálculo das contribuições

(PIS e Cofins). Sustenta que a interpretação da autoridade tributária relacionada com a questão da inclusão do ICMS nas receitas dos contribuinte (interpretação do art. 3º da Lei 9.718, de 1988) é contrária ao art. 110 do CTN, uma vez que não se caracteriza como juízo de inconstitucionalidade, mas sim como controle administrativo interno dos atos administrativos. Aduz, por fim, que a declaração de inconstitucionalidade (exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição) em referido RE é iminente e que o proferimento dela pelo Supremo Tribunal Federal tornará sua observância obrigatória pela Administração Tributária.

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.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, sob o fundamento, em síntese, que falece ao julgador da esfera administrativa competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária e pela impossibilidade de exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da contribuição.

Inconformada com a improcedência da manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs recurso voluntário, basicamente, repetindo os argumentos trazidos em sede de manifestação. Ao final, pugna pela reforma do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Henrique Mauri, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3301-004.397, de 22 de março de 2018, proferido no julgamento do processo 13839.900183/2012-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3301-004.397):

"O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹."

O núcleo da discussão em pauta é a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da Cofins.

O acórdão recorrido enumera diplomas legais de regência, concluindo não haver previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins:

Pelas argumentações trazidas em sua manifestação de inconformidade, vê-se, de pronto, que a pretensão da contribuinte implica negar efeito a disposição expressa de lei. Nesse contexto, cumpre registrar que não há na legislação de regência previsão para a exclusão do valor do ICMS das bases de cálculo do PIS e da Cofins, na forma aduzida pela interessada, já que esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e serviços vendidos, exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto tributário.

De fato. A Lei Complementar nº 7, de 1970, a Lei Complementar nº 70, de 1991, a Lei nº 9.715, de 1998 (que resultou da conversão da Medida Provisória nº 1.212, de 1995 e suas reedições), a Lei nº 9.718, de 1998, e, mais recentemente, as Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao longo de seus dispositivos, definem expressamente todos os aspectos das hipóteses de incidência vinculadas ao PIS e à Cofins. As citadas normas definem os sujeitos passivos da relação tributária, os casos de não-incidência, a alíquota, a base de cálculo, o prazo de recolhimento, etc., e submetem as contribuições às normas do processo administrativo fiscal, além do que, para os casos de atraso de pagamento e penalidades, as

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todos as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

subordina, de forma subsidiária, à legislação do imposto de renda.

Como se percebe, nada resta a definir. Os atos legais descrevem expressamente todas as feições das exações instituídas, nada deixando ao alvedrio do intérprete. Quando remetem atribuições a normas de outro tributo, o fazem estabelecendo com precisão os limites da remissão; limites estes, aliás, que, in concreto, jamais se estendem sobre a definição das bases de cálculo das contribuições.

O conceito de faturamento tem sua extensão perfeitamente delimitada pela explicitação de seu conteúdo e pela expressa enumeração das exclusões passíveis de serem efetuadas, não havendo dentre essas, como se vê, qualquer referência ao ICMS devido pela venda de mercadorias. Caso pretendesse o legislador excluir o ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, estaria a hipótese expressamente prevista como uma das exclusões da receita bruta.

Sobre o tema, o STJ decidiu, em recurso especial sob a sistemática de recurso repetitivo, pela inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, já com trânsito em julgado. Já o STF entendeu pela sua não inclusão, em recurso extraordinário sob a sistemática da repercussão geral, mas em caráter não definitivo, pois pende de decisão sobre embargos de declaração protocolados pela Fazenda Nacional. É o que detalha decisão recente deste Conselho:

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. RECURSO REPETITIVO. STJ. TRÂNSITO EM JULGADO. CARF. REGIMENTO INTERNO.

Decisão STJ, no Recurso Especial nº 1144469/PR, sob a sistemática do recurso repetitivo, art. 543-C do CPC/73, que firmou a seguinte tese: "O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações", a qual deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF a teor do seu Regimento Interno.

Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter decidido em sentido contrário no Recurso Extraordinário nº 574.706 com repercussão geral, publicado no DJE em 02.10.2017, como ainda não se trata da "decisão definitiva" a que se refere o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, não é o caso de aplicação obrigatória desse precedente ao caso concreto.

Recurso Voluntário Negado

(CARF, 3ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 3402-004.742, de 24/10/2017, rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire).

Assim, transitada em julgado decisão do STJ, em recurso especial, sob a sistemática de recurso repetitivo, pela inclusão do ICMS na base de cálculo da PIS/Pasep e da Cofins, deve este Conselho observá-la, nos termos do seu Regimento Interno, descabendo analisar argumentos trazidos aos autos sobre o tema. A decisão do STF, em sentido contrário, em recurso extraordinário de repercussão geral, mas de caráter não definitivo, não tem o mesmo efeito.

Nos ditos embargos, a Fazenda Nacional requer a modulação dos efeitos da decisão embargada, para que produza efeitos ex nunc, apenas após o julgamento dos embargos. Ora, se há pedido de modulação dos efeitos, trata-se de atividade satisfativa, incluindo-se na solução de mérito nos termos do art. 487 do atual CPC. E se assim é, pode-se afirmar que não houve ainda decisão definitiva de mérito, independentemente do trânsito em julgado.

A embargante ainda suscita, entre outras questões, haver erro material ou omissão, por ter a corrente vencedora prestado ao art. 187 da Lei 6.404/76 efeito que ele não possui: estabelecer conceito de receita bruta:

7. Observe-se que, no caso dos autos, alguns votos da corrente vencedora2 [...] concederam grande relevância ao fundamento de que “receita bruta”, expressão a que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao longo de inúmeros julgados, equiparou ao vocábulo “faturamento” (art. 195, I, b, da Constituição), possui um sentido próprio no direito privado, definido no art. 187, I, da Lei 6.404/76.

8. No entanto, cumpre destacar que há um equívoco evidente em tal linha de argumentação: o mencionado dispositivo legal não estabelece qualquer conceito para receita bruta. Apenas disciplina que, na demonstração do resultado do exercício, deverá estar descrita a “receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos”. A assertiva, simplesmente, permite concluir que tais expressões se referem a grandezas diferentes, mas não afirma que uma não esteja contida na outra.

Levanta também, na mesma toada que os votos vencedores “deixaram de considerar o disposto no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77, reiteradamente citado pelos votos vencidos”, que dá pela inclusão dos tributos na receita bruta:

art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1o A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

(...)

III - tributos sobre ela incidentes; e

(...)

§ 4o Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, **do comprador** ou contratante **pelo vendedor** dos bens ou pelo prestador dos serviços **na condição de mero depositário**.

§ 5o Na **receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes** e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4o.

(Grifos do original).

Ainda que sejam três os pilares da argumentação da corrente vencedora, apenas um deles tratando do conceito de receita, trata-se evidentemente de questão meritória.

A recorrente traz aos autos planilha na qual recalcula a base de cálculo da Cofins "sem o ICMS", com a qual, juntamente como os documentos mencionados na seqüência, pretende provar o seu direito ao crédito em discussão:

(...)

Instrui o recurso voluntário com relatórios "NOVA GIA" a demonstrarem a apuração do ICMS, referente apenas a novembro de 2011, como também o balancete referente apenas a este período.

O acórdão recorrido assim se manifestou quando lhe fora levada dita planilha: "não sendo hábil para a comprovação do direito à repetição do indébito, uma simples planilha, desacompanhada de documentação contábil e fiscal que lhe conceda suporte e validade. A planilha segue abaixo".

Tais elementos não demonstram o direito ao crédito sem que a questão de direito que defende, de não inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, prospere. A planilha mencionada também não se fez acompanhar de documentos que lhe fizessem prova, para todos os períodos. Assim, também, a diligência que requer, para, eventualmente, "atestar in loco a regularidade da escrituração e do crédito", somente mereceria provimento, em caso de demonstração da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins.

Insurge-se a recorrente contra a afirmação do acórdão de piso de que "o débito de Cofins cumulativa, do período de apuração de nov/2002 (para o qual consta alocado o pagamento objeto do pedido de restituição), foi constituído, nos termos do art. 142 do CTN, através de [...] DCTF apresentada pela interessada, posto que essa declaração constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito tributário, conforme prevê o § 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984".

Ainda que se apliquem tais normas, há decisões deste Conselho que têm entendido pela relativização de tal meio de prova, com as quais concordo, privilegiando-se o princípio da verdade material:

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INFORMAÇÕES CONSTANTES DA DOCUMENTAÇÃO SUPORTE. LIQUIDEZ E CERTEZA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. O direito creditório pleiteado não pode ser vinculado a requisitos meramente formais, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional. Assim, ainda que a DCTF seja instrumento de confissão de dívida, a comprovação por meio de outros elementos contábeis e fiscais que denotem erro na informação constante da obrigação acessória, acoberta a declaração de compensação, em apreço ao princípio da verdade material

Recurso Voluntário Provido

(CARF, 3º Seção, 3º Câmara, 1º Turma Ordinária, Ac. 3301-002.678, de 08/12/2015, rel. Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas).

O acórdão de piso entendeu não ter se configurado qualquer das hipóteses do art. 165 do CTN, aquele que estabelece o direito à restituição de tributo, especialmente por que "não existe a comprovação de que tenha ocorrido, em face da legislação aplicável, pagamento da contribuição em valor a maior do que o devido"; como também porque "não foi demonstrada a existência de decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a existência de indébito tributário (relativamente ao pagamento apontado no pedido de restituição – PER) que diga respeito à inclusão indevida do ICMS na base de cálculo da contribuição. não havendo decisão".

Argumenta a recorrente ter havido erro na composição da base de cálculo da Cofins, visto que "a Recorrente considerou inadvertidamente o ICMS como componente de sua receita bruta", nos termos do inciso II, do dito artigo. Mais uma vez, somente com a demonstração do direito ao crédito, o que não ocorre, poder-se-ia falar no dito erro.

Assim, pelo exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário."

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri

Processo nº 13839.914395/2011-80
Acórdão n.º **3301-004.454**

S3-C3T1
Fl. 10
