



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.722545/2013-94
ACÓRDÃO	1301-007.419 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELVAIR HENRIQUE MARTINS - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins objeto da autuação: é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010, 2011

ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins objeto da autuação: é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DE ISS NAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E DA COFINS E DA INCLUSÃO DO ICMS NAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Por bem resumir a demanda, adota-se o “Relatório” elaborado quando da prolação do Ac. nº 1301-004.866, s. 08/12/2020, de relatoria do Conselheiro Lucas Esteves Borges (e-fls. 347/350), de que se deu ciência ao Contribuinte em 24/02/2021 (e-fls. 364):

“DELVAIR HENRIQUE MARTINS – EPP., recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ/POA que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Trata o presente processo de auto de infração em decorrência da constituição do crédito de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa proporcional e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos nos ACs 2010 e 2011, pela exclusão do contribuinte da sistemática de apuração do Simples Nacional. O percentual aplicado a título de multa de ofício foi de 75%.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 291) alegando, em síntese, que:

- haveria erro na elaboração das planilhas de débito ‘demonstrativo de apuração’, apropriando valores menores apurados em DAS recolhidos;

Requer, por fim, o acolhimento das razões para que haja o cancelamento da exigência fiscal.

Ao tratar da questão, a DRJ/POA julgou improcedente o pleito do contribuinte em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

RECEITA DECLARADA EM REGIME NÃO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO.

Receitas declaradas erroneamente no Simples Nacional impõem lançamento em outro regime de tributação, no caso a sistemática do Lucro Presumido, em razão de opção expressa pela contribuinte, regularmente intimada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade, em especial:

- preliminarmente, requer a suspensão do processo até julgamento definitivo do processo que trata da exclusão da empresa da sistemática do Simples Nacional;
- no mérito, pontua a indevida inclusão do ICMS/ISS na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme decisão proferida pelo STF no RE 574.706/PR.

Por fim, requer, em eventual não suspensão do feito até o julgamento definitivo do processo administrativo que trata da Exclusão do Simples Nacional, a exclusão do ICMS/ISS da base de cálculo dos tributos cobrados” (negrito do original).

3. A ementa do Acórdão de 2ª instância foi vazada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010, 2011

RECEITA DECLARADA EM REGIME NÃO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO.

As receitas declaradas erroneamente no Simples Nacional impõem lançamento em outro regime de tributação.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Em que pese a existência de decisão judicial que sugere pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, tal decisão ainda encontra-se pendente de trânsito em julgado, não cabendo aplicação do precedente no âmbito administrativo, tampouco análise de constitucionalidade, conforme Súmula CARF nº 2 e artigo 62, §2º, do Anexo II, do RICARF.

Recurso Voluntário conhecido e não provido”.

4. Irresignado, em 09/03/2021 (e-fls. 366), o Contribuinte apresentou Recurso Especial (e-fls. 367/382) em que invocou divergência jurisprudencial no tocante à matéria aplicabilidade imediata, no âmbito administrativo, do quanto decidido pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº. 574.706/PR, independentemente do trânsito em julgado, para efeito de exclusão do ICMS das bases de cálculo de PIS e COFINS. Seu apelo especial foi conhecido, conforme Despacho de Admissibilidade (e-fls. 475/481).

5. O entendimento da Autoridade Julgadora superior de 2ª instância foi consubstanciado em sede de Ac. nº 9101-006.271, proferido em sessão realizada em 06/09/2022 (e-fls. 491/505), cujos ementa e voto vencedor foram vazados nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DELIMITAÇÃO DO ALCANCE DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL DEMONSTRADA.

Se os paradigmas indicados foram editados em contextos fáticos diversos do recorrido, o dissídio jurisprudencial resta limitado ao aspecto processual no qual decisões distintas foram adotadas, qual seja, a possibilidade de aplicação de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral antes de seu trânsito em julgado. (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. POSSIBILIDADE.

Nos termos do RE nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral pelo STF, 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.

AFASTAMENTO DE ARGUMENTO PREJUDICIAL. RETORNO.

Reformado o fundamento adotado pelo Colegiado a quo, os autos devem retornar para apreciação dos argumentos de defesa que, deduzidos em recurso voluntário, deixaram de ser apreciados

(...)

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido quanto ao provimento do recurso especial sem ressalva de retorno. A maioria do Colegiado concluiu que o provimento do recurso especial impunha o retorno dos autos ao Colegiado a quo.

Isto porque, como anotado na declaração de voto aqui apresentada, a Contribuinte, em seu recurso voluntário, deduziu diversos argumentos contra a indevida inclusão do ICMS/ISS na base de cálculo dos tributos cobrados nestes autos, em uma pretensão que inclusive afetaria o IRPJ e a CSLL, além de referir não só o ICMS, como também o ISS, este

possivelmente porque sua exclusão do Simples decorreu da acusação de exercício de atividade vedada, concernente a cessão de mão-de-obra. E tais argumentos deixaram de ser apreciados pelo Colegiado a quo em razão da afirmação, prejudicial, de que a decisão do RE nº 574.706-PR não seria definitiva.

Em tais circunstâncias, prevalecendo o entendimento em favor da aplicação do RE nº 574.706-PR antes do seu trânsito em julgado, resta afastada a prejudicial e necessário se faz a apreciação dos demais argumentos deduzidos em favor da repercussão de referido julgado nos cálculos da exigência que integra estes autos.

Por tais razões, o provimento do recurso especial deve se dar com RETORNO ao Colegiado a quo para apreciação dos argumentos de defesa que, deduzidos em recurso voluntário, deixaram de ser apreciados no acórdão recorrido” (grifou-se; negrito do original).

VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

MÉRITO: INCLUSÃO DO ICMS E DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP

6. A Interessada assim se pronunciou sobre a matéria:

“Ainda que seja mantida a exclusão da recorrente do SIMPLES NACIONAL [N. R.: e foi, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2010, por exercício de cessão de mão-de-obra, como se vê do resultado do julgamento do processo nº 13855.722167/2013-49, desfavorável ao Contribuinte, em razão do Ac. nº 1301-004.926, e arquivado desde 25/01/2023], no mérito, a presente cobrança não se sustenta. Vejamos!

(...)

Ora, em razão de suas atividades, a recorrente é contribuinte do Imposto Sobre Serviços – ISS e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Contudo, a inclusão de ICMS/ISS na base de cálculo dos referidos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) é inconstitucional e ilegal e, portanto, não deve ser mantida pela Administração.

(...)

Neste ponto, cumpre apontar que o ICMS e o ISS não constituem receita do contribuinte, mas dos Estados e dos Municípios, razão pela qual não podem ser incluídos na base de cálculo da contribuição ao PIS e COFINS, bem como do IRPJ e CSLL (apurados sob o lucro presumido).

(...)

Inclusive, em julgamento finalizado em 15/03/2017, o Plenário do E. STF apreciou o mérito do RE nº 574.706/PR, em sede de repercussão geral, pacificando a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, fixando a seguinte tese: [...]

A compreensão de que a tese firmada pelo E. STF implica em reconhecimento tácito de que o ISS também não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS pode ser verificada ante o despacho proferido pelo I. Ministro Relator Celso de Mello, em 29/03/2017, nos autos do RE nº 592.616, com repercussão geral, cujo mérito consiste na inclusão do ISS na base de cálculo das mencionadas contribuições: [...]

Partindo-se da premissa de que a receita bruta também é o ponto de partida para se chegar à base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, a jurisprudência também tem reconhecido a exclusão do ICMS/ISS da base de cálculo dessas exações, senão vejamos: [transcreve Acórdãos dos TRFs das 4ª e 5ª regiões]" (grifou-se).

7. Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, adota-se como razão de decidir a expandida por esta Turma Ordinária quando da prolação do Ac. nº 1301-006.253, em sessão realizada em 13/12/2022, de Relatoria da I. Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic:

“e) Exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins

(...)

O STF, em 15.03.2017, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, sob a sistemática da repercussão geral, firmou tese no sentido de que ‘o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS’. Posteriormente, em 13.05.2021, ao julgar os embargos de declaração opostos nos referidos autos, o STF modulou os efeitos da sua decisão, para que produza efeitos apenas após 13.05.2021, ressalvado o direito daqueles contribuintes que protocolaram ações judiciais ou administrativas para discutir o tema até tal data.

Independentemente de a impugnação e o recurso voluntário dos Recorrentes poderem ser considerados ação administrativa objetivando a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins, o fato é que para que o contribuinte faça jus à exclusão, precisa comprovar que houve a efetiva inclusão do tributo estadual na base de cálculo das referidas contribuições, bem como o seu montante.

Tanto é assim que a Receita Federal, antes da definição acerca de ‘qual’ ICMS deveria ser excluído da base de cálculo das contribuições – se o ICMS ‘pago’ ou o ‘destacado’ – proferiu a Solução de Consulta [Interna] Cosit nº 13/2018, na qual

indicou os procedimentos a serem adotados para apurar o valor do crédito de Contribuição ao PIS e de Cofins decorrente da exclusão do ICMS:

‘Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime cumulativo ou não cumulativo de apuração, devem ser observados os seguintes procedimentos:

(...)

d) para fins de proceder ao levantamento dos valores de ICMS a recolher, apurados e escriturados pela pessoa jurídica, devem-se preferencialmente considerar os valores escriturados por esta, na escrituração fiscal digital do ICMS e do IPI (EFD-ICMS/IPI), transmitida mensalmente por cada um dos seus estabelecimentos, sujeitos à apuração do referido imposto; e

e) no caso de a pessoa jurídica estar dispensada da escrituração do ICMS, na EFD-ICMS/IPI, em algum(uns) do(s) período(s) abrangidos pela decisão judicial com trânsito em julgado, poderá ela alternativamente comprovar os valores do ICMS a recolher, mês a mês, com base nas guias de recolhimento do referido imposto, atestando o seu recolhimento, ou em outros meios de demonstração dos valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos’.

Ainda que o posicionamento da Receita Federal não esteja atualizado com relação à comprovação do crédito decorrente da exclusão do ICMS destacado, ela indica que não basta ao contribuinte pleitear genericamente a aplicação do Recurso Extraordinário nº 574.706, sob o argumento teórico de que a autuação deixou de excluir da base de cálculo das contribuições os valores relativo ao tributo estadual, é preciso comprovar, documentalmente, que houve a inclusão, bem como montante do ICMS que deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins.

Solução semelhante foi adotada pela 2ª Turma, da 4ª Câmara da 1ª Seção no Acórdão nº 1402-002.603, julgado em 20.06.2017: [...]

No presente caso, os Recorrentes não apresentaram qualquer documento para comprovar que houve o efetivo destaque de ICMS, pelo contrário, das notas fiscais e conhecimentos de transporte juntados aos autos (fls. 335-2115), praticamente nenhum continha a indicação de qualquer valor referente ao ICMS (exceto fls. 2016, 2017, 2043, 2044)” (negrito e grifo do original).

7.1. Transladando o entendimento supra ao caso vertente, verifica-se idêntica situação: não foi apresentada nenhuma documentação em que se verifique o destaque do ICMS. Nas “notas fiscais de serviços” juntadas aos autos (e-fls. 89/167), só há menções ao ISS e à contribuição ao INSS. Não houve apresentação de Livro Registro de Inventário nem de Livro de Registro de Entradas, ou, no caso de dispensa de sua escrituração, de “outros meios de demonstração dos

valores de ICMS a recolher, definidos pelas Unidades da Federação com jurisdição em cada um dos seus estabelecimentos”.

7.2. Demais disso, infere-se dos Autos de Infração de Contribuição ao PIS/Pasep (e-fls. 25/36) e da Cofins (e-fls. 37/48), do Relatório Fiscal (e-fls. 49/53) e da planilha de bases de cálculo e de valores devidos destas contribuições (e-fls. 55) que a Autoridade Fiscal não incluiu expressamente referido imposto estadual nas bases de cálculo dos lançamentos. Não há qualquer indicação de que, nos valores constituídos, está incluído o ICMS, inclusive por parte da Recorrente.

7.3. Assim, face à alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins objeto da autuação, à falta de comprovação documental de que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído, não se acolhe o argumento da Interessada.

8. Quanto ao mais, “reconhecimento tácito” de que determinados tributos não podem estar inclusos nas bases de cálculos de outros e jurisprudência de Tribunais Regionais Federais não possuem o condão de vincular as decisões deste Conselho, devendo prevalecer a observância de seu enunciado sumular de nº 2, no sentido de que “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

CONCLUSÃO

9. Por todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros