



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

**Processo nº** 13888.901417/2014-17  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-003.351 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2016  
**Matéria** COFINS. Inclusão do ICMS na base de cálculo.  
**Recorrente** AÇOVIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTRUTURAS METÁLICAS E PRÉ-MOLDADOS DE CONCRETO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2012

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A existência de despacho decisório contendo motivação clara, explícita e congruente, desautoriza a alegação de cerceamento de defesa.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO.

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

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

**Relatório**

Trata-se de pedido eletrônico de restituição da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, cumulado com declaração de compensação,

denegado em tempo hábil por meio de despacho decisório eletrônico, sob o fundamento de que o DARF representativo do pagamento indevido estava inteiramente alocado para a quitação de débitos anteriormente declarados pelo contribuinte.

Em tempo hábil, foi apresentada manifestação de inconformidade na qual a defesa alegou, em síntese, que houve nulidade por cerceamento do direito de defesa e que o crédito do contribuinte decorre de pagamento indevido, em razão de ter sido incluído o ICMS na base de cálculo da contribuição. Afirmou que o ICMS é mero ingresso que não pode ser incluído no conceito de faturamento. Invocou o precedente consubstanciado no RE 240.785 do STF e informou que os artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 garantem seu direito de compensar o indébito apurado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, decidiu o seguinte: a) o valor do DARF está inteiramente alocado para pagamento de débitos informados pelo próprio contribuinte; b) a lei apenas permite a exclusão da base de cálculo da contribuição do ICMS recolhido na condição de substituto tributário e da receita proveniente da alienação onerosa de créditos do ICMS; e c) o valor dos débitos declarados para compensação é de magnitude superior ao valor do único DARF vinculado a essas compensações.

Regularmente notificado do Acórdão de primeira instância, o contribuinte apresentou em tempo hábil recurso voluntário a este Colegiado, alegando, em síntese, o seguinte: a) nulidade por cerceamento de defesa porque o despacho decisório não diz as razões pelas quais o contribuinte não tem o crédito que alega possuir. Essa omissão impediu o contribuinte de exercer a plena demonstração de seu crédito, pois não há como argumentar contra uma decisão que se mostra lacônica; b) a base de cálculo da contribuição sempre foi o faturamento e com o advento da Lei nº 10.833/2003 houve uma ampliação, passando a base de cálculo a abranger a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte. Entretanto, o valor do ICMS não pode ser considerado como receita do contribuinte, sob pena de violação do art. 110 do CTN, pois a lei não pode considerar receita o que não é receita. O ICMS representa para o contribuinte mero ingresso, pois o valor é posteriormente destinado ao fisco estadual. Tal interpretação foi cristalizada em caráter definitivo no RE 240.785-2, que deve ser aplicado ao caso concreto. Reafirmou a existência do indébito e seu direito de compensá-lo com base nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3402-003.317**, de 28 de setembro de 2016, proferido no julgamento do processo 10865.904904/2012-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3402-003.317**):

*"O recurso preenche os requisitos formais para sua admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.*

*Relativamente à preliminar de nulidade, não assiste razão à defesa.*

*Isso porque, ao contrário do alegado, o despacho decisório declinou com todas as letras o motivo pelo qual a Administração Tributária denegou o pleito do contribuinte e não homologou as compensações declaradas.*

*O Despacho Decisório apresenta a seguinte motivação:*

*"(...) A partir das características do DARF discriminado no PER/DECOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação dos débitos informados no PER/DECOMP. (...)"*

*No mesmo despacho encontram-se perfeitamente identificados o número do PER/DECOMP, o número do DARF e o valor relativo ao suposto pagamento indevido.*

*O texto acima transcrito revela que a compensação não foi homologada porque o valor do DARF está inteiramente alocado para o pagamento de débitos declarados pelo próprio contribuinte.*

*Em outras palavras: o contribuinte não possui o crédito alegado no PER/DECOMP porque o valor já foi utilizado para extinguir débitos por ele próprio declarados.*

*Portanto, o despacho decisório não foi lacônico, uma vez que declinou expressamente o motivo da não homologação da compensação: o contribuinte não tem o crédito alegado.*

*Essa fundamentação está explícita de forma clara, precisa e congruente com a decisão de não homologar a compensação, o que atende às exigências do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.*

*Sendo assim, é improcedente a alegação de nulidade, pois o contribuinte não teve seu direito ao contraditório e à ampla defesa cerceados, mesmo porque a apresentação de impugnação e de recurso voluntário, deduzindo argumentos no sentido de demonstrar a existência jurídica do indébito desautorizam a invocação dessa preliminar.*

*No mérito, deflui dos autos que o contribuinte apurou e recolheu a contribuição incluindo o ICMS na sua base de cálculo e agora comparece perante a Administração Tributária alegando que o recolhimento foi efetuado em montante superior ao devido porque a inclusão do ICMS no faturamento ou na receita é inconstitucional.*

*O recolhimento efetuado pelo contribuinte, incluindo o ICMS na base de cálculo da contribuição, está calcado em entendimento sedimentado desde tempos imemoriais na seara tributária. Tal entendimento tem respaldo legal no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e na Instrução Normativa nº 51, de 03/11/1978, que a regulamentou.*

*O art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, na redação vigente na época do fato gerador relativo ao pagamento tido como indevido, estabelecia o seguinte:*

*"Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*

*§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. (...) "*

*(Fonte da transcrição: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1598.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm))*

*Já o item 4 da IN SRF nº 51/78, estabelece o seguinte:*

*4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.*

*(...)*

*4.3 - Para os efeitos desta Instrução Normativa reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalmente (sic) com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integra (sic) a base de cálculo, tais como o imposto de circulação de mercadorias, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o imposto de exportação, o imposto único sobre energia elétrica, o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes etc.*

*4.3.1 - Incluem-se também neste item:*

- a) taxas que guardam proporcionalidade com o preço de venda;*
- b) a parcela de contribuição para o Programa de integração Social calculada sobre o faturamento;*
- c) a quota de contribuição, ou retenção cambial, devida na exportação.*

*(Fonte da transcrição: <http://sijut.fazenda.gov.br/netahtml/sijut/Pesquisa.htm>)*

*Portanto, o recolhimento efetuado pelo contribuinte está em conformidade com a legislação vigente e com entendimento sedimentado há anos na seara tributária, uma vez que o valor do ICMS integra o preço da mercadoria, sendo tal valor deduzido contabilmente como despesa operacional.*

*O contribuinte alega, em síntese, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição porque o imposto estadual não se enquadra no conceito de faturamento ou mesmo no de receita estabelecido pela constituição.*

*Ao contrário do alegado pelo contribuinte, tal argumento não pode ser acatado pelos órgãos administrativos de julgamento, pois o art. 26-A do*

*Decreto nº 70.235/72 proíbe este colegiado de negar vigência a texto legal com hierarquia superior a Decreto, em razão de arguição de inconstitucionalidade, in verbis:*

*"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.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*(...)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(…)"*

*O contribuinte invoca a seu favor o acórdão do STF proferido no RE 240.785-2. Entretanto, esse recurso extraordinário ainda não foi definitivamente julgado, não se enquadrando no disposto no § 6º, I, acima transcrito, e nem nas disposições do Decreto nº 2.346/97, para que o entendimento possa ser estendido administrativamente a outros casos concretos. Não se olvide que essa questão é objeto do Tema 69 dos recursos submetidos à sistemática da repercussão geral no STF e será decidida no RE nº 574.706.*

*Acrescente-se que a Súmula CARF nº 2 estabelece que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.*

*Considerando que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, com a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, estão conformes à legislação vigente, voto no sentido de negar provimento ao recurso."*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nega-se provimento ao recurso voluntário, para não reconhecer o direito creditório em litígio.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim