



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

**Processo n°** 13896.000059/2007-97  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-006.037 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de março de 2019  
**Matéria** RESTITUIÇÃO - COFINS  
**Recorrente** MERCADINHO BARBOSA BARUERI LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/08/2006

**MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.**

Não se conhece de matéria veiculada em recurso voluntário e que não tenha sido objeto do pedido, impugnação ou da decisão recorrida.

**COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. EMPRESAS OPTANTES PELO REGIME DE LUCRO REAL. APURAÇÃO E UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.**

Por ser a recorrente optante do Lucro Real, deveria ela ter demonstrado e documentado a apuração do valor dos créditos oriundos da não cumulatividade da COFINS, utilizados ou não, efetivado a proporcionalização de tais créditos com o valor do ICMS, para chegar ao valor da restituição pleiteada

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Marco Antonio Marinho Nunes, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen. Designado para o voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini.

(assinado digitalmente)  
Winderley Moraes Pereira – Presidente

(assinado digitalmente)  
Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

(assinado digitalmente)  
Ari Vendramini - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº **05-19.820-1 - 1ª Turma da DRJ/CPS**, que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório em litígio e não homologou a compensação, com manutenção integral dos débitos.

Por bem descrever o caso a ser apreciado, adoto o relatório desenvolvido pelo órgão julgador de primeira instância, ao qual farei os devidos acréscimos.

Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 1, protocolado em 15/01/2007, no valor de R\$ 188.044,57, correspondente a recolhimentos feitos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativos ao período de apuração outubro/2004 a agosto/2006.

Ao direito creditório postulado a contribuinte vinculou débitos tributários mediante apresentação de declarações de compensação.

A DRF em Osasco emitiu o Despacho Decisório de fl. 34, indeferindo o pedido de restituição, não reconhecendo o direito creditório da contribuinte e não homologando as compensações atreladas, sob a fundamentação de que o ICMS compõe a base de cálculo da Cofins e de que, como essa contribuição é um tributo cujo encargo financeiro é transferido para terceiros, somente pode ser feita restituição a quem assumiu o encargo (contribuinte de fato) ouse este tiver expressamente autorizado a requerente.

Cientificada desse despacho em 13/02/2007 (fl. 36), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 08/03/2007 (fls. 37/53), na qual solicita que seja mantida suspensa a exigibilidade dos débitos objeto das declarações de compensação e, a seguir, alega que:

- a base de cálculo da Cofins é o faturamento e este deve ser considerado somente aquilo que a própria contribuinte fatura, não podendo ser ampliado tal conceito para incluir o faturamento de outra pessoa, como é o caso do ICMS que é faturado pelo Estado;
- admitir que o ICMS faça parte da base de cálculo da Cofins é ferir de morte o princípio da capacidade contributiva;
- não pode a lei que instituiu a Cofins alterar o conceito de faturamento utilizado expressamente na Constituição Federal para definir a competência tributária da União para a cobrança de contribuição sobre o faturamento, a teor do disposto no art. 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Cita, como jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, trecho do voto do Ministro Marco Aurélio no Recurso Extraordinário nº 240.785-2 MG;

- não pode o pedido de restituição ser considerado não formulado quando a contribuinte não tiver utilizado o programa PER/Decomp, sob pena de ofensa ao art. 5º, inciso XXXIV, alínea a, da Constituição Federal;
- não tem fundamento o argumento de que não teria legitimidade para pedir a restituição, uma vez que a Cofins é um tributo direto.

Regularmente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a 1ª Turma da DRJ/CPS, não reconheceu o direito creditório em litígio e não homologou a compensação, com manutenção integral dos débitos, conforme Acórdão nº 05-19.820-1, datado de 23/10/2007, cuja ementa reproduzo a seguir:

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

*Período de apuração: 01/10/2004 a 31/08/2006*

*ICMS. BASE DE CÁLCULO.*

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

*CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.*

*O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.*

*Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada*

Cientificada do julgamento, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde defende a exclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, encerrando seu recurso com o seguinte pedido:

A vista do alegado afigura-se razoável a exclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS, uma vez que representa a incidência de contribuição social sobre imposto devido à unidade da Federação.

O correspondente ao ICMS não possui, como ficou amplamente esclarecido, natureza de receita ou faturamento.

O Tribunal Federal ao julgar o Recurso n. 240.785/MG, manifestou-se pela inconstitucionalidade da referida inclusão, no entanto, apesar de decisão majoritária (06 votos favoráveis contra 01 voto desfavorável), o acórdão ainda não foi publicado, em razão do pedido de vista feito pelo Min. Gilmar Mendes.

O pedido da recorrente, dentro do alegado direito, funda-se no receito de dano de difícil reparação, traduzido no fato de que só ao final do julgamento (RE 240.785/MG) e declaração de inconstitucionalidade, resultaria sua ineficácia, pelo fato de que os valores exigidos a Título de PIS e COFINS recolhidos, restaria à recorrente tão somente, pleitear novamente sua restituição, mediante via processual custosa e demorada.

Nestes Termos,

P. Deferimento.

## Voto Vencido

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### **Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais.

Assim, deve ser conhecido, exceto quanto à matéria relacionada à exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS.

Esclareço.

Os presentes autos originaram-se de Pedido de Restituição de Cofins, sob o argumento de indevida inclusão do ICMS em sua base de cálculo, conforme trecho final do pedido da Recorrente, a seguir:

Posto isso, requer-se o reconhecimento do crédito da COFINS incidente sobre aos valores do ICMS embutido em sua base de cálculo bem como sua restituição calculada com a SELIC acumulada até a data de hoje.

Sendo que o valor total do pedido de restituição do crédito é de R\$ 188.044,57 (Cento e oitenta e oito mil quarenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos).

Termos em que,

Pede deferimento.

No limite do pedido, manifestaram-se a repartição de origem e o órgão julgado de primeira instância, consoante pronunciamentos acima relatados.

Assim, por representar matéria nova e estranha à lide, articulada somente em sede de Recurso Voluntário e da qual se pede provimento, voto pelo não conhecimento do recurso nesta parte.

### **Mérito.**

A Recorrente se insurge contra a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins.

Assiste-lhe razão.

O Supremo Tribunal Federal STF, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706/PR, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, conforme ementa a seguir:

*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 REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)*

Referido RE pende de apreciação de Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional para modulação dos efeitos do acórdão.

No entanto, diante da decisão proferida pelo STF, não mais prevalece o contido no REsp 1.144.469/PR do Superior Tribunal de Justiça STJ. Tanto é verdade que o próprio STJ já modificou seu entendimento e vem aplicando o decidido pela Suprema Corte, como se observa a seguir:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. JULGAMENTO DO TEMA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO PELO PRÓPRIO STJ. ADEQUAÇÃO AO DECIDIDO PELO STF.*

*1. A Jurisprudência pacífica desta Corte de Justiça possuía o entendimento de considerar legal a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ. Posicionamento este ratificado pela Primeira Seção do STJ no julgamento do Resp 1.144.469/PR, processado e julgado como representativo de controvérsia.*

*2. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, por ocasião da apreciação do RE 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida, firmou tese contrária à fixada pela Primeira Seção do STJ.*

*3. Juízo de retratação exercido nestes autos (art. 1.040, II, do CPC/2015), para negar provimento ao apelo nobre da Fazenda Nacional." (REsp 1496603/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2018, DJe 25/04/2018)*

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

*1. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou seu posicionamento anterior, ao julgar o Recurso Especial Repetitivo 1.144.469/PR, em que este Relator ficou vencido quanto à matéria, ocasião em que a 1a. Seção entendeu pela inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (Rel. p/acórdão o Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 2.12.2016, julgado nos moldes do art. 543-C do CPC/1973).*

*2. Contudo, na sessão do dia 15.3.2017, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora a Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.*

***3. Esta egrégia Corte Superior firmou entendimento de ser desnecessário aguardar a publicação do acórdão para que os Tribunais de origem apliquem a orientação firmada em paradigma julgado sob o rito do art. 543-B do CPC/1973.***

*4. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento. (AgInt no AgRg no REsp 1105598/RO, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/11/2018, DJe 07/12/2018)*

Não há, portanto, como negar aplicação imediata ao decidido pelo STF quanto ao assunto, visto que o próprio STJ não mais aplica o entendimento firmado no REsp 1.144.469/PR e, ainda, entende que a orientação firmada em paradigma julgado sob o rito do art. 543-B do CPC/1973 deve ser aplicada pelos tribunais de origem.

Neste momento, acho relevante transcrever trechos das pertinentes palavras da Conselheira Semiramis de Oliveira Duro no julgado exarado no curso do Processo Administrativo nº 10580.721226/2007-01, Acórdão nº 3301-004.355, de 20/03/2018:

Quanto à aplicação dessa decisão em sede de processo administrativo, dispõe o § 2º, do art. 62 do RICARF, o seguinte:

*§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de*

*Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

Venho sustentando que, para fins de interpretação do § 2º do art. 62 do RICARF, negar a aplicação da decisão do RE nº 574.706 RG, com base no REsp nº 1.144.469/PR (julgado como recurso repetitivo e já transitado em julgado), é uma falácia.

É uma falácia, porquanto o próprio STJ já alterou seu posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, afastando a aplicação do REsp 1.144.469/PR, em virtude da decisão do STF, como se observa nas decisões citadas abaixo:

[...]

Por conseguinte, estando o acórdão do RE nº 574.706-RG desprovido de causa suspensiva, deve ser imediatamente aplicado.

Defendo que tal situação se coaduna com a condição de “decisão definitiva de mérito”, para fins de aplicação do art. 62, § 2º do RICARF.

Por fim, aponto que, recentemente, o STJ se manifestou no sentido da obrigatoriedade da aplicação do decism, independentemente do trânsito em julgado (AgInt no Agravo em Recurso Especial nº 282.685 – CE, DJ 27/02/2018):

[...]

Em suma, entendo que a aplicação do RE nº 574.706 é obrigatória, motivo pelo qual o recurso voluntário deve ser provido.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento para excluir o ICMS da base de cálculo da Cofins, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça STJ, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores apresentados pela Recorrente em seu pedido.

(assinado digitalmente)  
Marco Antonio Marinho Nunes

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Ari Vendramini, Redator Designado.

Com o devido respeito ao bem elaborado e claro texto do Ilustre Relator Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, peço vênica para discordar em apenas um aspecto.

No meu entender, o fato de a empresa ter como regime de apuração o Lucro Real, como a própria recorrente demonstra em sua planilha apresentada, constante das fls. 11 destes autos digitais, traz como consequência uma particularidade quanto ao reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Utilizo e repito os argumentos de minha lavra no Acórdão de nº 3301-005.000, onde me manifestei sobre o mesmo tema, para aqui os transcrever :

*Em sede de repercussão geral, o STF assim ementou o RE Nº 574.706PR*

*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 do 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 o ICMS h'q de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a 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, par. 2º, inc. I, in fine, da LEI Nº 9.718/1998 excluiu da base de cálculo aquelas 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.*

*A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração contra tal Acórdão. alegando, entre outras razões, a necessidade de que se defina a modulação dos efeitos da decisão, para que se estabeleça o momento em que tal decisão passou a produzir efeitos, se retroativamente ou apenas a partir de sua publicação.*

*Até o presente momento, não há julgamento desses Embargos, mas há que se destacar que tais Embargos foram recebidos no efeito devolutivo e não suspensivo, o que significa que a decisão do STF tem aplicação imediata.*

*Diante desse quadro jurídico, deve a Administração Tributária reconhecer que os pagamentos da Contribuição ao PIS e a COFINS feitos com a inclusão do ICMS em sua base de cálculo são considerados pagamentos indevidos e devem ser restituídos aos contribuintes.*

*Entretanto, para as empresas optantes pelo regime de tributação denominado Lucro Real, como integrantes compulsórias da sistemática de não cumulatividade, surge a exceção a tal regra.*

*Como tal, estas empresa estão sujeitas ao sistema de apuração de créditos, calculados sobre o valor dos insumos adquiridos necessários para a obtenção da receita da atividade exercida pela empresa.*

*Tais créditos, em função da atipicidade da não cumulatividade estabelecida para as citadas contribuições, pois difere da não cumulatividade adotada*

*para o IPI e para o ICMS, nesta se adota a sistemática de abatimento do imposto cobrado na aquisição dos insumos do valor dos impostos devidos nas saídas dos produtos/mercadorias, naquela se adota a instituição de créditos, criados por lei, calculados por alíquotas fixadas sobre o valor dos insumos e outras despesas consideradas necessárias, para serem abatidos dos valores das contribuições devidas sobre a receita total gerada por tais insumos.*

*Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre a matéria para explicar, de forma didática tal sistema de não cumulatividade adotado para as contribuições. Por sua forma clara, citamos a definição trazida por FABIANA DEL PADRE TOMÉ :*

*" As Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 introduziram no ordenamento brasileiro um novo regime de apuração da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, sendo denominado, pelo legislador ordinário como "não cumulativo". Esses veículos normativos autorizam que sejam descontados da base de cálculo, créditos calculados em relação a bens de revenda, insumos, energia elétrica, aluguéis, despesas financeiras, ativo imobilizado, edificações e devoluções de bens, especificando, no caso da COFINS, a possibilidade de creditamento relativo a despesas com armazenagem e frete de mercadoria na operação de venda dos bens para revenda e insumos, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Ao disciplinar a forma pela qual o crédito será calculado, estipula técnica diversa daquela aplicada ao IPI e ao ICMS. Não prescreve a compensação dos valores incidentes nas etapas anteriores com aqueles devidos nas operações subsequentes. Diferentemente, determina que o contribuinte, após apurar o valor da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, aplicando alíquotas de 1,65% e de 7,6%, respectivamente, desconto, do montante obtido, crédito correspondente à aplicação das mesmas alíquotas sobre o valor de determinados bens, serviços e despesas adquiridos e incorridos no mês.*

*.....*  
*A não cumulatividade objetiva que cada agente da cadeia de industrialização ou serviço somente recolha o tributo sobre o valor que a ela adicionou. A técnica de apuração da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, imposta pelas Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, nada tem de não cumulativa, pois em virtude das limitações ao crédito prevê, parte do tributo devido incidirá "em cascata". Tem-se, portanto, regra instituidora de abatimento ou regra de direito ao crédito, porém que não se identifica com a figura da não cumulatividade. A forma de cálculo dos créditos relativos à contribuição ao PIS/PASEP e COFINS também é diversa daquela prescrita constitucionalmente à apuração dos créditos de IPI e ICMS. Enquanto nesses impostos ha determinados, pelo Texto Maior, de que seja compensado com o quantum do tributo devido o montante incidente nas operações anteriores.*

*(modalidade de compensação "imposto sobre imposto"), a sistemática da creditamento das citadas contribuições não exige a identificação do tributo cobrado na etapa precedente. Determina que seja o crédito aferido mediante o emprego de uma alíquota previamente fixada, aplicada sobre o valor do bem, serviço ou despesa geradora do crédito. A sistemática de abatimento adotada e a do chamado "crédito financeiro", posto que não vincula o direito ao crédito à saída da mercadoria ou serviço no exercício da atividade do contribuinte. Ao contrário, as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 autorizam, expressamente, a dedução de créditos relativos a despesas consideradas custos*

*indiretos, tais como aquelas decorrentes de empréstimos, financiamentos, aluguéis, dentre outros.*

*(Tome', Fabiana del Padre, Natureza Jurídica da "Não Cumulatividade" da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS :Consequencias e Aplicabilidade, in PISCOFINS QUESTÕES ATUAIS E POLÊMICAS, PAGES. 544/554)*

*Nesse diapasão, deve-se ter em conta, quando se trata de empresas optantes do Lucro Real, duas particularidades para que se possa reconhecer o direito creditório em questão : a primeira e mais importante é a questão da utilização dos créditos gerados pelos insumos adquiridos e os serviços e despesas incorridas para a geração da receita da qual vai se abater o valor do ICMS, ou seja, o valor do ICMS, por estar destacado nas Notas Fiscais de aquisição de tais insumos ou pagamento de serviços e despesas, é de fácil apuração e mensuração, ao contrário das contribuições ao PIS/PASEP e a COFINS que, além de não serem destacados na Notas Fiscais de aquisição , geram créditos que podem ser abatidos das contribuições devidas.*

*Portanto, ao se deduzir o ICMS somado nas Notas Fiscais de aquisição, deve-se efetuar uma operação de apuração dos créditos gerados e utilizados, de forma proporcional ao valor do ICMS excluído, para, ao final, poder se demonstrar que , ao excluir o ICMS também foram excluídos, na forma de estorno, de forma proporcional , os créditos gerados pelas aquisições, sob pena de se pleitear a restituição de valor pago indevidamente e a manutenção, na escrituração da empresa, os créditos gerados, que poderão ser utilizados nas formas permitidas pela legislação, de outro lado, se os créditos foram utilizados, nas formas permitidas pela legislação (ressarcimento ou compensação com tributos devidos), deve o contribuinte comprovar o quantum utilizado, demonstrar que excluiu esses créditos do seu cálculo, para aí então estornar, de forma proporcional, os créditos porventura ainda remanescentes em sua escrituração.*

*A segunda particularidade é dependente da decisão do STF sobre a modulação dos efeitos do decidido em sede de repercussão geral. Se houver tal modulação, pode ocorrer a aquisição de insumos onde o ICMS não poderá ser excluído, produzindo efeitos sobre o cálculo dos créditos e do valor a ser excluído da base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS.*

*Diante das razões expostas, por ser a recorrente optante do Lucro Real, deveria ela ter demonstrado tais cálculos , documentado a apuração do valor dos créditos utilizados ou não, efetivado a proporcionalização dos créditos com o valor da ICMS, para chegar ao valor da restituição pleiteada.*

Mantendo os mesmos argumentos, voto por negar provimento ao recurso e não reconhecer o direito creditório pleiteado.

(assinado digitalmente)  
Ari Vendramini