



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

**Processo n°** 19647.020647/2008-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-003.107 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2016  
**Matéria** PIS - incidência sobre ICMS  
**Recorrente** Engarrafadora Igarassu Ltda  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 31/12/2004

Cabe ao recorrente demonstrar concretamente suas alegações, especialmente quando os meios de prova são de sua titularidade, como o é a escrita fiscal.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Tendo a contribuinte, na impugnação, tratado apenas a incidência da contribuição para o PIS sobre o ICMS, considera-se não impugnada a autuação em relação às demais parcelas integrantes da base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**ACORDAM** os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

Processo nº 19647.020647/2008-46  
Acórdão n.º 3301-003.107

S3-C3T1  
Fl. 11

---

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri (Relator), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira (Suplente), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

José Henrique Mauri - Relator.

Cuida-se Auto de Infração para lançamento de contribuição para o PIS, referente ao período de apuração 01/01/2004 a 31/01/2004 e 01/05/2004 a 31/12/2004, em face de infração assim definida pela fiscalização: PIS FATURAMENTO - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

O Lançamento de Ofício foi precedido de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte tendo-se ancorado no artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, tendo em vista que o contribuinte não recolheu integralmente os valores devidos do PIS relativos a fatos geradores compreendidos entre Janeiro e Dezembro de 2004.

O lançamento abrange as diferenças apuradas do PIS com as respectivas multas de ofício e juros de mora exigíveis.

Para melhor elucidação dos fatos, eventualmente transcreverei excertos do relatório constante do Acórdão recorrido.

Os Auditores fiscais da RFB, responsáveis pela autuação, por meio do Relatório de Fiscalização, relatam que:

- “Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados nos Livros Contábeis/Fiscais. Para os meses de Julho de 2003 a Dezembro de 2003, os levantamentos da contribuição devida foi realizado a partir dos valores constantes no Livro DIÁRIO, (fls. 48 a 54). Para os meses de Janeiro de 2004 a Dezembro de 2004 a partir dos valores constantes no Razão Balancete, cópias anexas às fls. 55 a 58, a partir de 2005 até 2007 os dados foram extraídos dos Livros Razão, (fls. 59 a 80).”
- “A partir de dezembro de 2002, após a instituição do regime não-cumulativo para o PIS as receitas auferidas com as vendas dos produtos produzidos pelo contribuinte passaram a ser tributada por este regime (com direito a crédito), pois a empresa é tributada pelo IRPJ com base no lucro real” e que “Neste período, por amostragem, foi possível constatar que as importâncias discriminadas como provisão na conta ‘PIS A RECOLHER’ nos respectivos períodos de apuração eram calculadas em concordância com a sistemática imposta pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.”
- “Por isso, foi dispensável demonstrar as parcelas que compunham a base de cálculo da contribuição e, por questão de simplicidade, computou-se o valor devido da contribuição (PIS não-cumulativa DEVIDA) como sendo o exato valor escriturado em cada mês pelo

contribuinte nos Livros Razão, sendo apropriado a crédito na conta de Passivo Circulante '2.1.3.01.0003 - PIS A RECOLHER', sendo deduzidos pelos créditos escriturados da PIS não-cumulativa na conta de Ativo '1.1.2.01.0001 - PIS a Compensar', de acordo com a seguinte expressão: PIS não cumulativa = Provisão mensal (PIS A RECOLHER) – (PIS A COMPENSAR)".

- "Dos resultados acima foram abatidas as importâncias confessadas pelo sujeito passivo em DCTF, bem como, naqueles meses em que não há valor declarado em DCTF, os montantes compensados (PIS Compensado – PER/DCOMP); assim, ao final foram apuradas as diferenças exigidas de ofício".

Regularmente cientificada aos 21/11/2008, fl. 04, a contribuinte, aos 19/12/2008, interpôs a impugnação de fls. 468/482, na qual opõe, em relação aos períodos de apuração de julho a outubro de 2003, preliminar de decadência.

Adiante, articula que o lançamento tributário seria nulo, pois teria a autoridade lançadora se olvidado da propositura de ação mandamental tombada sob o nº 2007.83.00.002244-0, em que a impugnante afirma ter obtido o direito de excluir, da base de cálculo da contribuição para o PIS, os valores pertinentes aos Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, conforme acórdão proferido na Apelação em Mandado de Segurança (AMS) nº 100.236/PE,

Fala que *“Na hipótese, reconhecendo o Tribunal Regional Federal da 5ª Região o direito (líquido e certo) da Impugnante de aproveitar os créditos de IPI (sic) de que dispõe, outra não poderia ser a consequência do decisum senão afastar, de imediato, os obstáculos ao aproveitamento do crédito.”*

A respeito da imediata eficácia das decisões em mandado de segurança transcreve ementa de acórdão proferido pelo STJ no RESP nº 238.727/MG, do qual destacou o seguinte excerto: *“É uníssona a jurisprudência do STJ, outrossim, ao proclamar que a compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação não necessita de prévia manifestação da autoridade fazendária ou de decisão judicial transitada em julgado para a configuração da certeza e liquidez dos créditos, sendo suficiente a juntada aos autos das guias de recolhimento do tributo.”*

Conclui o então impugnante que “Nesse contexto, sendo insofismável que o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS foi reconhecido à Impugnante por decisão judicial, poderia, no máximo, ser erigido para fins de prevenir a decadência em relação à incidência das referidas contribuições sobre os valores que ingressaram no caixa da Impugnante à guisa de ICMS” e que “Se suspensa a exigibilidade dos débitos exigidos através do lançamento de ofício em questão e, como consequência lógica e necessária, somente poderia se destinar o lançamento para evitar a decadência, inadmissível a imposição de multa de ofício, penalidade manifestamente incompatível com os procedimentos de ‘constituição’ de créditos com exigibilidade suspensa”.

Logo após, reproduz o art. 63, da Lei nº 9.430/96, e encerra o tópico dizendo que *“Assim, nulo o lançamento por ter imposto à Impugnante multa de ofício em relação a débitos que se encontram com exigibilidade suspensa”*.

Diante do exposto, requereu a autuada:

1. O reconhecimento da decadência do direito de lançar em relação às contribuições devidas em virtude da ocorrência de fatos geradores no período de julho a outubro de 2003;
2. A revisão do lançamento para, em cumprimento à decisão pronunciada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª. Região (com eficácia imediata), excluir o ICMS da base de cálculo adotada pela autoridade lançadora ou, mantido o lançamento para fins de prevenção da decadência, seja excluída a multa de ofício, face a regra do art. 63 da Lei nº. 9.430/96.

Após análise preliminar, o julgador de primeira instância determinou diligência para:

- I. “proceder à juntada da petição inicial, de sua respectiva emenda, bem como da apelação interposta pela Impetrante nos autos da ação mandamental tombada sob o nº 2007.83.00.002244-0”;
- II. “verificar se nos valores das bases de cálculo da contribuição para o PIS lançada em relação aos meses de maio a dezembro/2004 estão contidos montantes a título de ICMS devidos por responsabilidade própria da recorrente (ou seja, devidos na condição de contribuinte - e não como substituta tributária, eis que o ICMS na condição de substituto tributário já é regularmente excluído da base de cálculo, nos correlatos períodos de apuração e, na hipótese positiva, discriminar, por período de apuração, as importâncias a título de ICMS que acaso tenham composto a base de cálculo da contribuição para o PIS, bem como os valores de referida contribuição devidos sobre essas parcelas”;
- III. “informar se porventura há, em relação aos valores da contribuição para o PIS dos meses de maio a dezembro/2004 compensados por meio dos PER/DCOMP identificados no item 14 acima, pleito de exclusão de importâncias que a contribuinte alegue tenha incidido sobre o ICMS”;
- IV. “serem prestadas outras informações que porventura entenda pertinentes para a solução desta lide”; e
- V. “dar-se ciência ao sujeito passivo do teor deste despacho, bem como das conclusões a que atingir acerca das questões acima, facultando-lhe o direito de se manifestar a respeito no prazo de 30 (trinta) dias.

A diligência solicitada foi realizada, tendo sido acostada cópia da petição inicial e sua emenda e da apelação interposta no mencionado mandado de segurança, fls. 572/596, 597/600 e 601/619. Além disto, foram anexadas planilhas entregues pela contribuinte, fls. 620/636.

Concluída a diligência, o fiscal por ela responsável elaborou o “Termo de Encerramento de Diligência” de fls. 681/683. Quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS, noticia que:

- “Neste auto de infração foram utilizadas as verificações obrigatórias que é o procedimento em que apura divergências entre os valores escriturados nos Livros Contábeis e Fiscais (conta Provisão mensal (PIS A RECOLHER) - Valor escriturado no

Diário e Razão Balancete), e os valores declarados (em DCTF ou PER/DCOMP), os valores da base de cálculo do PIS não é apurada, não é discriminado a composição de seus valores”;

- “Intimamos então a empresa, conforme Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, fls. 554 a 556, para discriminar por período de apuração de maio/2004 a dezembro/2004 a Base de Cálculo do PIS e as importâncias a título de ICMS devidos por responsabilidade própria da empresa (ou seja, devidos na condição de contribuinte - e não como substituta tributária, eis que o ICMS na condição de substituto tributário já é regularmente excluído da base de cálculo do PIS), que acaso tenham composto a base de cálculo do PIS, bem como os valores da referida contribuição devidos sobre essas parcelas”; e
- A empresa apresentou as planilhas intituladas ‘Apuração do PIS de maio/2004 a dezembro/2004’, anexas às fls. 607 a 623” (fls 620 a 636 no e-proc);
- “Foram impressos os PER/DCOMP (fls. 624 a 667), onde não identificamos nos mesmos pleitos de exclusão de importâncias que a contribuinte alegue tenha incidido sobre o ICMS, [...]”;
- “Pela data da petição inicial da ação mandamental tombada sob o nº 2007.83.00.002244-0 (06 de fevereiro de 2007), e as datas das transmissões dos PER/DCOMP (bem anterior a interposição da ação), verificamos que não poderia mesmo existir estes pleitos para exclusões”.

A diligenciada, cientificada da conclusão da diligência, fl. 683, não se pronunciou a respeito.

Ao analisar a impugnação a 2ª Turma da DRJ/REC exarou o Acórdão 11-36.497, de 29 de março de 2012, que, por unanimidade de votos, julgou (i) considerar não impugnada a exigência da contribuição para o PIS autuada sobre outras rubricas que não o ICMS integrante da base de cálculo de referida contribuição; (ii) rejeitar as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento; e (iii) no mérito, julgar improcedente a impugnação, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 31/12/2004*

*DECISÃO JUDICIAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.*

*A decisão judicial que determina a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS cumulativa cobrada com fundamento na Lei nº 9.718/98 não tem quaisquer reflexos em relação à contribuição para o PIS não-cumulativa exigida com fundamento na Lei nº 10.637/2002.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 31/12/2004*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.*

*Estando o ato administrativo, elaborado por servidor competente, revestido de suas formalidades essenciais e incomprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa, improcede a preliminar de nulidade do lançamento argüida.*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. PERÍODOS DE APURAÇÃO NÃO AUTUADOS. FALTA DE OBJETO.*

*Não tem objeto a preliminar de decadência oposta unicamente em relação a períodos de apuração que não foram objeto de lançamento.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Tendo a contribuinte, na impugnação, apenas a incidência da contribuição para o PIS sobre o ICMS, considera-se não impugnada a autuação em relação às demais parcelas integrantes da base de cálculo da contribuição*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignado o contribuinte apresentou, em 10/12/2012, Recurso Voluntário, fls. 708 e ss, replicando os argumentos apresentados na impugnação, ressaltando os reflexos diretos da decisão judicial que determina a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS em relação à contribuição do PIS não cumulativa exigida com fundamento na Lei nº 10.637/2002.

Ao final requer unicamente a nulidade do auto de infração em decorrência da existência de decisão judicial que determina a exclusão dos valores pagos pela recorrente a título de ICMS da base de cálculo do PIS.

Foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório, em sua essência.

## Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

As indicações de folhas no presente voto, não havendo informação contrária, referem-se à numeração constante no e-processo.

O cerne litigado é unicamente a nulidade do auto de infração em decorrência da existência de decisão judicial que determina a exclusão dos valores pagos pela recorrente a título de ICMS da base de cálculo do PIS.

Antes de verificar o alcance da decisão judicial é de se conhecer os alegados valores de ICMS que integraram da base de cálculo da contribuição lançada.

De pronto registre-se que a autuação não traz em seu bojo, explicita ou implicitamente, que o ICMS fora incluído na base de cálculo do PIS não cumulativo, lançado.

Conforme relatado, a autuação cuida de PIS-Faturamento - incidência não cumulativa, diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado pago. Não havendo indicação de inclusão, ou não, dos valores referente ao ICMS, nessa apuração.

O recorrente, ainda na Impugnação, em primeira instância, argumentou que a decisão judicial lhe daria o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, no sistema não cumulativo<sup>1</sup>.

Entretanto, sequer desincumbiu-se, o contribuinte, de demonstrar a efetiva inclusão do tributo estadual na apuração do PIS, em que pese as duas oportunidades a ele asseguradas quando da diligência, na primeira apresentou planilha que não condiz com as informações requeridas na diligência, na segunda, ao tomar conhecimento do Relatório da Diligência Fiscal, intimado a manifestar-se, calou-se.

Tampouco no recurso voluntário, ora sob análise, pela terceira oportunidade que teve, igualmente não apresentou elementos mínimos que demonstrassem suas alegações: a efetiva inclusão do ICMS na da base de cálculo do PIS. enfim, o recorrente traz a matéria à tona, contudo não se encarrega de demonstrar sua existência material.

Vejamos excertos bem delineados pelo relator de primeira instância:

[...] registro que as planilhas de fls. 620/636, apresentadas pelo sujeito passivo no curso da diligência requerida às fls. 559/562, não se

---

<sup>1</sup> A ação judicial refere-se a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS /Pasep e Cofis, no sistema cumulativo da Lei 9.718/98.

prestam como prova do ICMS integrante da base de cálculo da contribuição para o PIS autuada: em primeiro lugar, por uma elementar razão: porque elas sequer indicam os valores do ICMS supostamente integrantes da base de cálculo da contribuição pra o PIS; e em segundo lugar, porque a autuada não apresentou documentos contábeis/fiscais que respaldassem as informações contidas nestas planilhas.

Cabe ao recorrente demonstrar concretamente suas alegações, especialmente quando os meios de prova são de sua titularidade, como o é a escrita fiscal.

Até porque, sendo o contribuinte em apreço, contribuinte do ICMS, seriam provas de fácil apresentação. Cabendo-lhe, no presente caso, a comprovação dos fatos alegados, na forma disposta no art. 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

A fiscalização, por sua vez demonstrou detalhadamente as fontes e origens dos valores autuados.

É de se ressaltar, com elogios, o didático voto do julgador a quo que fundamentou exhaustivamente as argumentações do então impugnante.

Entretanto, a meu ver, não há necessidade de se evoluir na presente fundamentação, haja vista que o montante do suposto ICMS que estaria, segundo o recorrente, incluída na base de cálculo do PIS não o fora identificado pela fiscalização, tampouco pela própria recorrente.

Outrossim, ainda que houvesse demonstrado a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição (o que não o fez), o contribuinte restaria desamparado da dita decisão judicial, posto que a sentença diz respeito unicamente à contribuição regida pelo sistema cumulativo da Lei 9.718/98, conquanto a autuação refere-se ao novo sistema de apuração não cumulativa, na forma da Lei 10.637/2002.

Nesse ínterim, bem expressado no Acórdão recorrido:

Quanto ao mérito, tem-se que, segundo petição inicial da ação judicial de fls. 572/596 e respectiva emenda de fls. 597/600, anexada após a realização da diligência requerida às fls. 559/562, a autuada, nos autos do mandado de segurança nº 2007.83.00.002244-0, questionou, apenas e tão-somente, a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS devida na forma da Lei nº 9.718/98, ou seja, da contribuição apurada pela sistemática cumulativa.

[...]

Neste talvez, conclui-se que o acórdão proferido nos autos da AMS nº 100.236/PE não respalda a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS não-cumulativa cobrada com esteio na Lei nº 10.637/2002, discutida nos autos do presente processo administrativo, [...].

[Destaquei]

Por oportuno registre-se ainda que a sentença judicial fora avocada pelo contribuinte sem que a mesma houvesse transitado em julgado. Entretanto, considerando que referida sentença diz respeito a matéria distinta da que trata o presente processo, conforme suso dito, Reflexos dessa circunstância não interferem no voto ora proferido razão pela qual não vislumbro necessidade de aprofundamento na análise do tema, nesse pormenor.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO Ao Recurso Voluntário.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator