



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

**Processo n°** 10860.000632/2008-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.217 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2019  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** CONSTROEM S.A. CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2006

BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

A parcela relativa ao ICMS, devido sobre operações de venda, na condição de contribuinte, inclui-se na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, conforme julgamento do STJ no Resp 114.469/PR. Impossibilidade de aplicação da tese firmada pelo STF no RE 574.706 pela ausência de trânsito em julgado.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2006

BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

A parcela relativa ao ICMS, devido sobre operações de venda, na condição de contribuinte, inclui-se na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, conforme julgamento do STJ no Resp 114.469/PR. Impossibilidade de aplicação da tese firmada pelo STF no RE 574.706 pela ausência de trânsito em julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de sobrestamento do processo até julgamento do RE 574.706. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e a Thais de Laurentiis Galkowicz. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao

Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Cynthia Elena de Campos.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da douda Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas, até aquela fase processual:

*Trata-se de Pedido de Restituição, protocolado em 09/04/2008 (fls. 3, 24/30), de valores, supostamente indevidos, recolhidos, de abril de 1998 a junho de 2006, a título de PIS e COFINS incidentes sobre bases de cálculo incluindo ICMS.*

*A contribuinte fundamenta seu pedido na tese de que o ICMS não deve compor a base de cálculo das contribuições por não ter natureza de faturamento, conforme julgamento em andamento no STF, do Recurso Extraordinário 240.7852 MG, que vem entendendo, por maioria, que "a Cofins só pode incidir sobre o faturamento que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas."*

*Quanto ao prazo para repetir os alegados indébitos, alega sua possibilidade com fundamentação no julgamento pelo STJ nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP No. 644.736 — PE (2005/00551121).*

*Portanto, a contagem começa a partir da homologação tácita do pagamento, qual seja, 5 anos após o pagamento é homologado o lançamento, de forma tácita, e daí, começa o prazo de contagem da prescrição da restituição.*

*O Pedido de Restituição foi indeferido em 18/08/2008 por Despacho Decisório da DRF Taubaté (fls. 2510/2515), com a seguinte ementa:*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.*

*O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.*

*BASE DE CÁLCULO. ICMS.*

*O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins e do PIS, só podendo ser excluído da referida base nos casos expressamente previstos na norma legal.*

*Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 25/08/2008 (fl. 2516), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 2517/2548) expondo, em meio a vasta jurisprudência, as mesmas razões já relatadas quanto a sua fundamentação do Pedido de Restituição.*

*Utiliza como fundamento à sua argumentação as discussões traçadas no STF no exame do REExtraordinário nº 240.785/MG e a posição dominante dos seus Ministros “votando pela inconstitucionalidade da referida inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS do ICMS, entendendo que não se pode compreender no conceito de faturamento o tributo estadual, que é arrecadado e/ou suportado pela Recorrente, ou pago por substituição pela mesma, em favor do Estado Federado, não gerando qualquer riqueza que possa ser tributável. “*

*Quanto à decadência do direito de pleitear restituição de tributo pago indevidamente defende que trata-se de questão já pacificada no STJ que “na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para recuperação do indébito é de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita, tese dos “cinco mais cinco”, e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.”*

*E pela não ratificação pelo Superior Tribunal de Justiça da Lei Complementar 118, editada e publicada no início de 2005, com entrada em vigor a partir de 10/6/2005, que teve por intenção dar nova interpretação ao artigo 168 do Código Tributário Nacional pretendendo conferir a tal dispositivo efeitos retroativos.*

*Alega a manifestante:*

*“A Corte, pela voz de sua Primeira Seção do STJ julgou que os cinco anos de prazo prescricional serão válidos somente para as ações que derem entrada no Judiciário com a lei complementar já em vigor, ou seja, após 10 de junho de 2005. Dessa forma, os processos em curso não se submetem à nova regra e continuam na tese dos cinco mais cinco. O ministro do STJ, José Delgado, informou que esse entendimento foi unânime entre os oito ministros que votaram.*

*“Entendemos que a norma não poderia retroagir, mas que é válida para o futuro”.*

*No caso, todos os créditos são anteriores, conforme planilha anexa, ao advento da lei Complementar 118/05.*

*Importante salientar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AI nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP No. 644.736 – PE (2005/00551121), assim decidiu:*

*“Assim, na hipótese em exame, com o advento da LC 118/05, a prescrição, do ponto de vista prático, deve ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a ação de repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.”*

*Portanto, a contagem começa a partir da homologação tácita do pagamento, qual seja, 5 anos após o pagamento é homologado o lançamento, de forma tácita, e daí, começa o prazo de contagem da prescrição da restituição. (...)*

*Desta forma, não estão prescritos nenhum dos valores do presente processo.”*

Por meio do acórdão nº 05-40.463, de 3 de abril de 2013 (fls. 2553 a 2565), a 3ª Turma da DRJ Campinas, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2006*

*DECADÊNCIA. LC nº 118/2005. PROTOCOLO POSTERIOR A 09/06/2005. INTERPRETAÇÃO DO RE nº 566.621/RS. PARECER PGFN/CRJ/Nº 1528/2012*

*O direito do sujeito passivo pleitear a restituição e/ou compensação de indébitos tributários decai no prazo de cinco anos contados da data do efetivo pagamento para os pedidos protocolados posteriormente a 09/06/2005, início da vigência da LC nº 118/2005.*

*PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.*

*O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pelas contribuições do PIS e da Cofins, inexistindo previsão legal para sua exclusão, salvo quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2006*

*DECADÊNCIA. LC nº 118/2005. PROTOCOLO POSTERIOR A 09/06/2005. INTERPRETAÇÃO DO RE nº 566.621/RS. PARECER PGFN/CRJ/Nº 1528/2012*

*O direito do sujeito passivo pleitear a restituição e/ou compensação de indébitos tributários decai no prazo de cinco anos contados da data do efetivo pagamento para os pedidos protocolados posteriormente a 09/06/2005, início da vigência da LC nº 118/2005.*

*PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.*

*O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pelas contribuições do PIS e da Cofins, inexistindo previsão legal para sua exclusão, salvo quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls.2569 a 2586), alegando a **não incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS**, por não integrar o conceito de faturamento, citando decisão do STF sobre o tema.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A questão a ser apreciada pelo colegiado cinge-se sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

É do conhecimento deste colegiado que o Supremo Tribunal Federal julgou esta tese no Recurso Extraordinário n.º 574.706, em sede de repercussão geral, no sentido de que "*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins*".

Entretanto, tal decisão ainda não é definitiva e está sujeita a recursos ou a modulação dos seus efeitos, não sendo vinculante, portanto, para os colegiados do CARF.

Dessa forma, deve ser aplicado o entendimento firmado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça nesta oportunidade, conforme determina o art. 62, §1º, II, 'b' do RICARF. O Recurso especial n.º 1.144.469 firmou entendimento diametralmente oposto àquele firmado dias depois pelo STF, pela necessidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS:

*"RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.*

*1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".*

*2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência: 2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011.*

*2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010.*

*2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009.*

*2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. Nº 610.908 PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no*

*REsp.Nº 462.262 SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.*

*2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.*

*3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva.*

*4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.*

*5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQNST e ICMSST).*

*Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.*

*6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago.*

*Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").*

*7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde auto-lançamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor do tributo do preço da mercadoria ou serviço.*

*8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "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".*

*9. Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos TFR e por este Superior Tribunal de Justiça STJ:*

*Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes".*

*Súmula n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM". Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".*

*Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".*

*10. Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp.n. 1.330.737 SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.*

*11. Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.*

*RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃOAPLICABILIDADE.*

*12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.15835, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.*

*13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: "O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".*

*14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL." (REsp 1144469/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 10/08/2016, DJe 02/12/2016 grifei)*

Dessa forma, conforme determina a legislação citada, deve ser aplicado por este colegiado o entendimento firmado pelo STJ no Recurso Especial nº 1.144.469PR do STJ, pela **inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.**

Processo nº 10860.000632/2008-62  
Acórdão n.º **3402-006.217**

**S3-C4T2**  
Fl. 2.612

---

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo.

É como voto.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes