



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

Processo n° 13839.001355/2007-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.550 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS.
Recorrente CHROMA VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2006

ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. NÃO INCLUSÃO.

O montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento da Solução de Consulta Interna n° 13/2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o valor do ICMS a recolher da base de cálculo da contribuição, vencidos os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) que davam provimento integral.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

O Pedido de Restituição foi apresentado em 19/09/06; compreende o período de janeiro de 2001 a junho de 2006; e se refere, ao que consta, aos pagamentos a maior de PIS/COFINS, em razão da inclusão do ICMS nas suas bases de cálculo.

Acompanha o Pedido de Restituição uma planilha (fls. 24/25) com o demonstrativo de cálculo do montante pleiteado.

O Pedido de Restituição foi indeferido sob os seguintes fundamentos constantes do Despacho Decisório (fls. 28/32):

O Pedido de Restituição não se enquadraria em qualquer das hipóteses do artigo 165 do CTN.

Quanto à base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS ressalva que:

A Lei 9.718/1998, em seus artigos 2º e 3º, define que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no regime de incidência cumulativa, é o faturamento mensal, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas: (...).

E, quanto aos fundamentos do pleito:

Desta forma, para o período requerido neste Pedido de Restituição, janeiro/2002 a junho/2006, não há previsão legal que conceda ao requerente o direito ao ressarcimento de contribuições para o PIS e a CORNS, relativas a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo para apuração dos valores das referidas contribuições.

Então, conclui pelo indeferimento do pedido, pois:

Tendo o requerente pago os tributos, nos estritos termos da legislação fiscal em vigor — valores e prazos — tal procedimento extingue o crédito tributário nos termos do Art. 156- I, do Código Tributário Nacional. Extinto o crédito tributário pelo seu pagamento antecipado, nenhum pagamento se revela indevido ou a maior.

O Contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 35/56), nos seguintes termos:

Argumenta que não haveria previsão legal para inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS; que o Contribuinte seria apenas o responsável pela arrecadação do tributo; que o ICMS, sendo tributo, não integra o faturamento.

Mencionando o RE 240.785 em julgamento pelo STF, sustenta que:

Por sua vez, a decisão do Supremo Tribunal faz letra viva do princípio constitucional de não se utilizar o tributo com efeito de confisco, que seria sua cobrança sem causa jurídica válida, ou sobre bases impositivas que não representam riqueza, e destarte, atentando contra a capacidade contributiva da Impetrante, o que é vedado pelos artigos 150, IV/c e 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988.

Requer a anulação do Despacho Decisório e o reconhecimento do direito creditório.

Através do Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 05-37.868, a 7ª Turma da DRJ de Campinas/SP, por unanimidade, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, e não reconhecer o direito do creditório, indeferindo a restituição pleiteada.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Embora a Manifestação de Inconformidade argua a legalidade/constitucionalidade de normas, que constituem fundamentos da decisão de indeferimento do Pedido de Restituição, é vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões a respeito, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972;
- ✓ Não havendo, pois, previsão legal que exclua o ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS não pode a autoridade administrativa afastar a incidência sob o argumento de que tal procedimento seria ilegal ou inconstitucional, por ferir disposições legais do CTN ou mesmo da CF, até porque, seja por qual ângulo se analise o fato, a inexorável conclusão é a da perfeita viabilidade da inclusão do ICMS naquela base de cálculo, como se verá adiante neste Acórdão;
- ✓ A legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS é principalmente objeto de dois processos, pendentes de decisão final no STF: a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 18 e o Recurso Extraordinário (RE) nº 240.785, este último (ao qual se refere o Contribuinte, inclusive), sob o argumento de que a parcela relativa ao ICMS não deveria integrar a base de cálculo do PIS/COFINS, por tratar-se de tributo, não constituindo, por isso, receita do contribuinte, tampouco ingressando no seu patrimônio;
- ✓ Nesse sentido, a tese na qual se fundamenta a ADC 18 é a de que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS é constitucional e tem fundamento no inciso I do parágrafo segundo do artigo terceiro da Lei 9.718/98. De qualquer forma, a ADC requer que, caso a decisão seja pela a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base

de cálculo do PIS/COFINS, seja concedido efeito somente a partir de então;

- ✓ Ambos os processos se encontram pendentes de julgamento desde meados de 2008;
- ✓ É insofismável que o ICMS compõe o preço da mercadoria, configurando um dos elementos da receita bruta de vendas (é "calculado por dentro", isto é, representa ele mesmo um dos componentes de sua própria base de cálculo);
- ✓ Deste modo, se o ICMS compõe a sua própria base de cálculo, que, aliás, coincide com a receita bruta de vendas, é certo que não poderia deixar de compor a base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS;
- ✓ Não há, portanto, infração às disposições do artigo 110 do CTN, pois os conceitos de faturamento e receita bruta são perfeitamente compatíveis com o tratamento contábil a que se sujeitam;
- ✓ Também, não há que se levar em conta a assertiva de que incluir o ICMS na base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS constituiria inobservância do princípio constitucional da capacidade contributiva, por incidir em patrimônio que não seria o do Contribuinte. A própria legislação que rege a cobrança do ICMS estabelece a incidência do tributo - ICMS - sobre a sua própria base de cálculo.

A empresa CHROMA VEÍCULOS LTDA foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 05-37.868, via Aviso de Recebimento, em 21 de maio de 2013, às folhas 75.

A empresa CHROMA VEÍCULOS LTDA ingressou com Recurso Voluntário em 06/06/2013, de folhas 77 à 101.

Foi alegado em resumo:

- ✓ Ora, cediço que o ICMS, como tributo estadual, é considerado despesa dos sujeitos passivos da COFINS e do PIS, concomitantemente, receita do erário estadual. Nesta linha de raciocínio, injurídico tentar englobá-lo na hipótese de incidência daquele tributo estadual na base de cálculo da COFINS e do PIS.
- ✓ A sua inclusão resulta em tributação de riqueza que não pertence aos contribuintes. Neste caso, os contribuintes, ao arcarem com a obrigação tributária in comento, suportam uma carga tributária além do que está legalmente definido para o regular exercício da suas atividades econômicas e aquém do que permite a Constituição Federal;
- ✓ Ademais, FATURAMENTO é o produto resultante da venda de mercadorias ou prestação de serviços. Portanto, imposto não é faturamento. Assim, não compõe a base de cálculo do PIS e da Cofins;

-
- ✓ Nesse prisma, a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS representa desvirtuamento do conceito de faturamento a que alude o art.195, inciso I, da Constituição Federal/88, já que o ICMS é na verdade receita de competência dos Estados e do Distrito Federal e, portanto, não pode ser considerado faturamento da empresa;
 - ✓ No Direito Comercial tradicional, fatura era o instrumento do contrato de compra e venda mercantil. O documento no qual o comerciante, nas vendas por atacado feita a outro comerciante, fazia constar os elementos essenciais do contrato de compra e venda mercantil. A análise do velho Código Comercial, (art. 219), e da Lei nº 5.474, de 18 de julho de 1968 (artigos 1o e 2o) nos leva à conclusão de que a palavra faturamento, significa o somatório dos valores das vendas de mercadorias e de prestação de serviços, seja a vista, seja a prazo";
 - ✓ Em outras palavras, tudo que se originar da atividade empresarial, de acordo com seu objetivo societário, é faturamento;
 - ✓ A discussão sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo para PIS e COFINS segue em andamento no STF (Supremo Tribunal Federal), com decisão parcial que se configurou virtualmente favorável aos contribuintes (6 votos a favor dos contribuintes, contra apenas 1 favorável ao Governo);
 - ✓ Ao perceber a possível vitória dos contribuintes, o Governo, tentando reverter à situação, propôs uma Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC), de número 18, para que o STF entendesse que de acordo com o Art.3, na Lei nº 9.718/98 é correto incluir o ICMS para o cálculo de base PIS e COFINS, além de pedir o afastamento das decisões judiciais daqueles que já haviam votado a favor dos contribuintes na ação contrária;
 - ✓ Outrossim, por ser de interesse, de se noticiar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu em 21 de março de 2013 que é inconstitucional a inclusão do ICMS, bem como o próprio PIS E COFINS, na base de cálculo destas mesmas contribuições sociais incidentes quando da importação de bens e serviços;
 - ✓ O julgamento do citado recurso foi por unanimidade do Plenário do Supremo Tribunal Federal, retomado com o voto-vista do ministro Dias Toffoli, sendo que tanto ele quanto os demais integrantes da Suprema Corte brasileira acompanharam o voto da ministra Ellen Gracie;
 - ✓ Reconheceu o STF que a inclusão do ICMS e do próprio valor do PIS e COFINS na base de cálculo do PIS e da COFINS viola o conceito constitucional do aspecto quantitativo das contribuições sociais previsto no artigo 149, § 22, III, alínea a, da Constituição Federal, o qual determina que a base de cálculo dessas contribuições é o "valor aduaneiro", no qual não estão inseridos esses tributos, nos termos do

artigo 77 do Regulamento Aduaneiro e art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT-1994);

- ✓ Ora, um dos argumentos usados pela Fazenda Nacional na defesa da manutenção do ICMS sobre a base das contribuições incidentes sobre importações foi que a não inclusão violaria o princípio da isonomia em relação a produtos nacionais, não beneficiados pela decisão.

EX POSITIS

Ante ao sumariado, requer o devido processamento deste Recurso, na forma da lei, para que seja revista a decisão da Colenda Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, que indeferiu o Pedido de Restituição, para então deferi-lo na totalidade, da forma como solicitado, com seus desdobramentos de praxe.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

A empresa CHROMA VEÍCULOS LTDA foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 05-37.868, via Aviso de Recebimento, em 21 de maio de 2013, às folhas 75.

A empresa CHROMA VEÍCULOS LTDA ingressou com Recurso Voluntário em 06 de junho de 2013.

O recurso voluntário é tempestivo.

Da controvérsia.

Pedido de Restituição, no qual o requerente pleiteia a restituição de créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Programa de Integração Social (PIS), efetuados entre janeiro/2002 e junho/2006, no valor total de R\$ 117.386,03. Pedido formulado em 19/09/2006.

O interessado apresentou planilha com apuração e atualização dos valores requeridos e fundamentou o pedido argumentando que o valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) deveria ser excluído da base de cálculo para apuração dos valores a pagar a título de PIS e COFINS.

Passa-se à análise.

Em relação à inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, o Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706, com repercussão geral reconhecida, decidiu que o ICMS não integra a base de cálculo das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS.

Contra a decisão proferida no RE 574.706, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios da decisão, pleiteando a modulação temporal dos seus efeitos e realizou outros questionamentos, em especial, se o valor a ser excluído é somente aquele relacionado ao arrecadado a título de ICMS e/ou se o valor a ser excluído da base de cálculo abrange, além do arrecadado, aquele destacado em Notas Fiscais de Saída, sendo que referidos questionamentos aguardam sua análise e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.

Entretanto, em que se pese inexistir trânsito em julgado da decisão proferida pela Suprema Corte, entendo que se tornou definitiva a matéria quanto ao direito do contribuinte ao menos de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS a parcela do ICMS pago ou a recolher, restando àquela Corte apenas decidir se o direito de exclusão será concedido em maior extensão, abrangendo, além do arrecadado, aquele destacado em Notas Fiscais de Saída.

No entanto, para a Receita Federal do Brasil a matéria está incontroversa, em virtude da Solução de Consulta Interna nº 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018, emitida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

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

a) o montante a ser excluído da base de calculo mensal da contribuição e o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário no 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal;

b) considerando que na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep do período a pessoa jurídica apura e escritura de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação tributária (CST) previsto na legislação da contribuição, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de calculo mensal da contribuição;

c) a referida segregação do ICMS mensal a recolher, para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS, em cada uma das bases de calculo da contribuição, será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) da contribuição e a receita bruta total, auferidas em cada mês;

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 a 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.

Dispositivos Legais: Lei no 9.715, de 1998, art. 2o; Lei no 9.718, de 1998, arts. 2o e 3o; Lei no 10.637, de 2002, arts. 1o, 2o e 8o; Decreto no 6.022, de 2007; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.009, de 2009; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.252, de 2012; Convenio ICMS no 143, de 2006; Ato COTEPE/ICMS no 9, de 2008; Protocolo ICMS no 77, de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

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

a) o montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição e o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário no 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal;

b) considerando que na determinação da Cofins do período a pessoa jurídica apura e escritura de forma segregada cada base de cálculo mensal, conforme o Código de Situação tributária (CST) previsto na legislação da contribuição, faz-se necessário que seja segregado o montante mensal do ICMS a recolher, para fins de se identificar a parcela do ICMS a se excluir em cada uma das bases de cálculo mensal da contribuição;

c) a referida segregação do ICMS mensal a recolher, para fins de exclusão do valor proporcional do ICMS, em cada uma das bases de cálculo da contribuição, será determinada com base na relação percentual existente entre a receita bruta referente a cada um dos tratamentos tributários (CST) da contribuição e a receita bruta total, auferidas em cada mês;

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 a 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.

Dispositivos Legais: Lei no 9.718, de 1998, arts. 2o e 3o; Lei no 10.833, de 2003, arts. 1o, 2o e 10; Decreto no 6.022, de 2007; Instrução Normativa Secretaria

Processo nº 13839.001355/2007-90
Acórdão n.º **3302-006.550**

S3-C3T2
Fl. 6

da Receita Federal do Brasil no 1.009, de 2009; Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal do Brasil no 1.252, de 2012; Convenio ICMS no 143, de 2006; Ato COTEPE/ICMS no 9, de 2008; Protocolo ICMS no 77, de 2008.

O presente VOTO tem por esteio as razões de decidir do I. Conselheiro Walker Araújo, no processo administrativo nº 13819.002780/2008-15 (acórdão **3302-006.452**).

Diante do exposto, voto em dar provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir o valor do ICMS a recolher da base de cálculo da contribuição.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.