



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720146/2019-11
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-014.051 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado GLOBAL AR COMERCIO DE REFRIGERACAO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Exercício: 2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM EFEITOS INFRINGENTES. MODULAÇÃO DE EFEITOS. TEMA 69. STF. RE 574.706. LIMITE TEMPORAL.

Só tem direito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins os contribuintes que ingressaram na esfera administrativa ou judicial antes de 15 de março de 2017, data em que houve julgamento de mérito, que representa o recorte temporal estabelecido pela modulação de efeitos, pelo Supremo Tribunal Federal, no Tema 69.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para recomposição dos valores de ICMS indevidamente excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins, mantendo-se a exação como inicialmente lavrada.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente o conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificado, que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da

Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep relativas aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2016.

Foi verificado que os valores declarados como devidos a título de PIS/Pasep e Cofins na Escrituração Fiscal Digital - Contribuições (EFD-C) não estavam declarados nas respectivas DCTFs; Intimada a justificar esse fato, a contribuinte apresentou à Fiscalização cópia de decisão liminar no Mandado de Segurança n.º 5007475-03.2018.4.03.6100, da 10ª Vara Cível Federal de São Paulo, reconhecendo-lhe o direito à não inclusão do valor do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins; Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo das referidas contribuições, a RFB determinou que devem ser observados os procedimentos contidos na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 13, de 18 de outubro de 2018, segundo a qual o montante a ser excluído da base de cálculo mensal das contribuições é o valor mensal do ICMS a recolher, conforme entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574/706/PR pelo Supremo Tribunal Federal; Foi, então, efetuada a composição das bases de cálculo do lançamento de ofício, acatando-se a determinação judicial e observando-se a orientação contida na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 13, de 2018, excluindo o valor do ICMS a recolher correspondente aos valores devidos no ano calendário de 2016.

A partir dos dados constantes da EFD-C, foram apurados os valores dos créditos de PIS/Pasep e da Cofins que a contribuinte alegou ter direito, os quais estão demonstrados nas planilhas identificadas como “MAD Completo - Créditos de Cofins” e “MAD Completo - Créditos de Pis”, as quais constam do Anexo 1; Desta forma, apuraram-se valores devidos a título de PIS/Pasep e de Cofins, os quais foram objeto de lançamento de ofício, uma vez que não consta qualquer valor nas DCTF ativas antes do início da Fiscalização. Cientificada dos autos de infração, a contribuinte apresentou impugnação.

Em 24 de julho de 2019, através do Acórdão n.º 15-47.284, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Salvador/BA, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade, considerou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado de ofício.

Inconformado, apresentou o embargado Recurso Voluntário, que foi julgado em 15 de dezembro de 2021, mediante Acórdão n.º 3302-012-661, no qual foi dado parcial provimento, devendo ser excluídos da autuação os valores atinentes ao ICMS destacado.

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração sustentando que o acórdão padece de omissão quanto à modulação de efeitos dada pelo STF no julgamento dos embargos de declaração no RE 574.706/PR, em 13/05/2021 e publicada em 12/08/2021, definindo que a produção dos efeitos do reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS somente produz efeitos a partir do julgamento do mérito do recurso extraordinário, ocorrido em 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até aquela data. Aduz, ainda, que, salvo melhor juízo, não consta nos autos que o contribuinte possuísse ação judicial ou procedimento administrativo instalado antes de 15/03/2017, questionando a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O despacho de admissibilidade afirmou que: “(...) Destarte, o próprio Judiciário aplicou a modulação de efeitos em ação própria impetrada pelo contribuinte, o que reforça a omissão alegada. Mais do que isso, salvo melhor juízo, há concomitância entre as esferas

administrativa e judicial quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, o que afastaria a competência deste tribunal administrativo.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

Os presentes embargos, delimitando-se o que será julgado nessa sessão em conformidade com o despacho de admissibilidade, tratam da seguinte controvérsia: i) (in) existência de concomitância entre as temáticas debatidas no presente processo administrativo – exação de PIS/Cofins do exercício de 2016, e no Mandado de Segurança n.º 5007475-03.2018.4.03.6100, da 10ª Vara Cível Federal de São Paulo; ii) omissão quanto à aplicação da modulação de efeitos na tese do século.

A concomitância é instituto processual que é previsto na Súmula CARF n.º 1, a qual dispõe que:

Súmula CARF n.º 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A redação dada demonstra que a renúncia ou desistência do litígio administrativo somente resta caracterizada quando a ação judicial é proposta pelo contribuinte ou sujeito passivo, com o mesmo objeto do processo administrativo, reservado a este órgão análise de outras matérias que não estejam reconhecidas de forma idêntica na esfera judicial e administrativa.

Nesse sentido, já foi manifestado no Parecer Normativo Cosit n.º 7, de 22 de agosto de 2014 (publicado no DOU em 27/08/2014):

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit n.º 3, de 1996, a Súmula n.º 1 do CARF e a Portaria MF n.º 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

No caso em comento, **nitidamente não há concomitância**, porque embora tenhamos a identificação de determinados temas entre a esfera judicial e administrativa – como a possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, outras incongruências impedem que tal reconhecimento aconteça de forma integral, como os períodos aqui discutidos, face à fiscalização realizada e as datas relativas ao mandado de segurança impetrado e ao que foi concedido em sede de decisão definitiva ao contribuinte.

Posto isto, inaplicável a Súmula CARF nº 01, pela inexistência de concomitância.

Passo, então, à análise da alegada omissão pela Fazenda Nacional, quanto ao limite e recorte temporal estabelecido pela modulação de efeitos na Tese do Século – Tema 69, julgada no mérito, em 15 de março de 2017.

A controvérsia reside em estabelecer os limites traçados, em termos temporais de possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, tendo em vista a modulação de efeitos estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Tema 69, RE 574.706.

O auto de infração foi lavrado em relação ao período de 2016, pelas incongruências entre a escrituração fiscal e as declarações trazidas em DCTF, mas teve, em sede de impugnação, a reapuração do quantum devido, por força de decisão liminar proferida no bojo

do Mandado de Segurança, impetrado pelo contribuinte justamente para garantir respectivo decote da Tese do Século, excluindo-se o ICMS recolhido da base de cálculo das contribuições.

Ainda que supramencionado ato tenha sido realizado face à força de decisão judicial, é importante destacar que liminares são dotadas de precariedade, valendo como definitivo a decisão transitada em julgado, que, conforme abaixo, foi prolatada pelo TRF3 nos seguintes termos:

“V O T O

Trata-se de juízo de retratação de v. acórdão proferido no julgamento do agravo interno interposto pela UNIÃO FEDERAL.

Em seu recurso extraordinário, requer a União *“a admissão e provimento do presente recurso perante o Excelso Supremo Tribunal Federal, de modo a reformar o acórdão recorrido de modo para se adequar ao julgamento proferido pelo E. Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR – Tema 69 de Repercussão Geral, quanto à modulação dos seus efeitos fixada para 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data, o que não é o caso do presente feito, que foi distribuído após 15.03.2017, e deve obedecer à modulação determinada por esse E. Supremo Tribunal Federal. No recurso e no RE 574.706, após esclarecidas as questões suscitadas nos embargos de declaração que pendem de julgamento no STF”*.

A controvérsia cinge-se ao direito à apuração e ao recolhimento do PIS/COFINS sem incluir em suas bases de cálculo a parcela correspondente ao ICMS, bem como de compensar os valores assim recolhidos nos últimos cinco anos.

Na sessão de julgamento de 15/03/2017, no RE 574.706, tema nº 69 de repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal definiu o conceito jurídico-constitucional de faturamento e fixou a seguinte tese: *“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”*. Opostos pela União embargos de declaração no RE 574.706, não havia necessidade de se aguardar o julgamento definitivo para a aplicação do entendimento sedimentado em sede de repercussão geral, podendo se extrair do voto da Relatora Ministra Cármen Lúcia, que o ICMS destacado nas notas fiscais é que deve ser excluído do conceito de receita, definição que, estando no conteúdo do pedido, é passível de solução na fase de conhecimento.

Mais recentemente, na data de 13/05/2021, foram julgados os embargos de declaração, que aguardavam apreciação pelo Plenário do Supremo. *O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência – Resolução 672/2020/STF).*

Vê-se, assim, que foi fixado como marco temporal a data da sessão de julgamento de 15.03.2017 para aplicação do entendimento firmado no RE 574.706, admitida a produção de efeitos retroativos para as ações judiciais e administrativas protocoladas até o julgamento do mérito do RE. Na mesma ocasião, no ponto relativo ao ICMS a ser excluído das bases de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado nas notas fiscais.

No caso dos autos, proposta a ação no ano de 2018, declarado o direito à compensação, deve ser observado o limite de 15.03.2017, conforme entendimento, atualmente, consolidado do Supremo, sendo que o valor a ser considerado para fim da apuração do

valor devido é aquele constante da nota fiscal, sem necessidade de quaisquer outras apurações quanto ao recolhimento ou não dos valores.

Diante do exposto, EM JUÍZO DE RETRATAÇÃO, voto por dar parcial provimento ao agravo interno e, com isso, dar parcial provimento à apelação da União Federal, em maior extensão, a fim de limitar a compensação autorizada ao limite temporal de 15/03/2017, mantido no mais, o v. acórdão recorrido.

É o voto.”

Afirma a decisão de segunda instância administrativa, o CARF:

É feito um apanhado sobre as alegações do Recorrente no presente tópico:

A Recorrente, por sua vez, é pessoa jurídica de direito privado que se dedicava principalmente ao comércio de ar condicionado e, atualmente, se dedica especialmente à instalação desses aparelhos, conforme é de se comprovar do seu contrato social.

Dessa maneira, a Recorrente é contribuinte do ICMS, além de contribuinte de tributos federais, e, na qualidade de empresa que aufera receita/faturamento advindo da comercialização de mercadorias, ela se sujeita à incidência de PIS-COFINS, sendo, pois, contribuinte dessas contribuições sociais, tal como previsto no art. 195, I, “b”, da CF/88.

(...)

Essa questão relativa ao efetivo significado de faturamento/receita, para fins de incidência de PIS/COFINS, de modo que atualmente é pacífico o entendimento de que as parcelas de ICMS não podem integrar a base de cálculo de PIS-COFINS **PORQUE NÃO REPRESENTAM RECEITAS DOS CONTRIBUINTES DECORRENTES DAS VENDAS DE MERCADORIAS, DE MERCADORIAS E SERVIÇOS E DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA**. A bem da verdade, o ICMS é receita tributária dos Estados e do Distrito Federal (CF/88, art. 155, II).

A repercussão geral do tema foi reconhecida no RE n.º 574.706, que ainda se encontra pendente de julgamento.

Por fim, o pleito da Recorrente, às folhas 14 do Recurso Voluntário:

No entanto, a maior parte desses créditos se encontra destacado, e, portanto, não apreciado pela Fiscalização, a qual deverá esses valores destacados, tanto nas entradas, quanto nas saídas.

Em outras palavras, é de se dizer que a Fiscalização deve reconhecer e acolher o direito ao abatimento da base de cálculo do PIS e COFINS, **relativamente ao valor do ICMS destacado das NFs, valor esse no montante de, aproximadamente, R\$ 5.861.599,37 (FOLHAS XX)**.

Para tanto, socorro-me de fragmento do Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3302-007.177, de 23 de maio de 2019, de redação do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho:

A respeito da inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, é de conhecimento notório que 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 famigeradas contribuições.

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.

A respeito do direito do contribuinte excluir da base de cálculo do PIS/COFINS a parcela do ICMS pago ou a recolher, matéria está incontroversa no RE 574.706, temos a Solução de Consulta Interna n.º 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:

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;

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;

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;

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

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;

Vejamos alguns dos fundamentos da referida Solução de Consulta Interna n.º 13 - Cosit, de 18 de outubro de 2018:

(...)

Fundamentado em vasta doutrina e referenciando julgamentos do próprio Tribunal, todos os votos vencedores contemplam o indicativo, a definição, de que o **ICMS pago**, o **ICMS a recolher**, é o que **não deve compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, por não ter a natureza de receita, de faturamento.

Há que ser registrado que a argumentação jurídica e doutrinária esposada no julgamento, formadora da tese vencedora, de que o que não se configura receita e, por conseguinte, não deve compor a base de cálculo das contribuições em tela, corresponde **à parcela do ICMS a recolher**, ou seja, **a parcela do ICMS a ser paga pelo contribuinte**. Resta demonstrado também nos votos divergentes, que o cerne da questão analisada e julgada diz respeito a definir se o ICMS a recolher integra ou não a base de cálculo das contribuições, conforme a seguir demonstrado:

(...)

Se depreende assim, do teor do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, submetido ao rito da repercussão geral previsto no Art. 543-B da Lei n.º 5.869, de 1973, bem como da análise de todos os votos formadores da tese vencedora, a qual definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto na sua incidência cumulativa como na incidência não cumulativa, corresponde à parcela do **ICMS a ser pago**, isto é, à parcela do **ICMS a recolher** para a Fazenda Pública dos Estados ou do Distrito Federal.

Da aplicação da tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR

De conformidade com a legislação tributária, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, tanto na sua incidência cumulativa quanto na incidência não cumulativa, têm periodicidade mensal de apuração. Igualmente, o fato gerador das referidas contribuições tem natureza periódica, compondo a base de cálculo o somatório das correspondentes operações geradoras de receitas em cada mês.

A base de cálculo das referidas contribuições, na legislação vigente, corresponde ao total das receitas auferidas no mês, e não no momento de concretude de cada operação de venda quando da emissão de nota fiscal. Tem-se assim para as contribuições sociais em questão a definição e mensuração de uma base de cálculo única, agregada, periódica, mensal, conforme disposto na legislação de regência:

(...)

Sendo a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins determinada com base na receita mensal (na incidência não cumulativa), ou no faturamento mensal (na incidência cumulativa), acertado e harmonizado com a legislação, a doutrina e a estrutura tributária foi o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, na apreciação do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, de excluir da base de cálculo mensal das referidas contribuições **a parcela do ICMS a recolher**, correspondente a cada período de apuração mensal. Nenhum dos votos proferidos no julgamento conteve citação ou referência expressa de excluir outra expressão ou valor de ICMS, como por exemplo o valor do ICMS destacado em documento fiscal, como já detalhado de forma minuciosa. Inclusive porque o valor do ICMS destacado em nota fiscal de venda não corresponde ao valor do ICMS a ser recolhido.

Necessariamente e conforme a legislação do referido imposto, ao término de cada período de apuração mensal, os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de vendas (débitos) terão de ser confrontados com os valores de ICMS destacados nos documentos fiscais representativos das operações de compras (créditos), para aí então se ter a definição do valor do imposto efetivamente.

apurado e devido no período, valor este que, conforme manifestação expressa do Supremo Tribunal Federal, não sendo receita da pessoa jurídica, não deve compor a base de cálculo das contribuições.

Aspecto determinante a consignar vem a ser a inadequação ou im procedência da afirmação de que a exclusão recairia sobre a parcela do ICMS destacado nas notas fiscais representativas da venda de bens e serviços (transportes e comunicações), além de ter sido rechaçada pelos próprios ministros integrantes do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, inclusive pelos juízes que não acompanharam a tese paradigmática em referência, conforme exposto nos itens 29 e 30, tem na Lei

Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a explicitação de sua impropriedade:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;
...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, **constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;**” (grifos nossos)

Impende aqui registrar que esta não é uma questão específica, irrelevante, um simples detalhe semântico e sem reflexo na legislação tributária, mas sim uma questão determinante, já que, na estrutura legal para a apuração do valor do ICMS a recolher mensalmente, não é o valor destacado de ICMS em cada nota fiscal de venda o **quantum** definitivo a ser recolhido, mas sim o valor calculado com base no confronto entre o somatório das notas fiscais de entradas (geradoras de crédito) e das notas fiscais de saídas (geradoras de débitos), ao término de cada período de apuração mensal do ICMS, considerados ainda outros valores a título de ajustes a débito e a crédito, bem como deduções específicas, decorrentes de benefícios e/ou incentivos fiscais eventualmente concedidos pelos Estados ou pelo Distrito Federal para, só então, se determinar o **quantum** que o sujeito passivo apurou a título de ICMS a recolher no período.

Nesse diapasão, resta configurado que é até possível a pessoa jurídica contribuinte de ICMS faturar e destacar valores desse imposto, correspondentes ao preço de cada mercadoria ou serviço discriminados nos diversos documentos fiscais representativos de vendas no período e, ao término do mês, não ter valor algum de ICMS a recolher, em razão de apurar saldo credor do imposto, a transportar para período futuro. Se a legislação objeto do julgamento em tela do Supremo Tribunal Federal se refere a contribuições sociais incidentes sobre a totalidade da receita do mês, segue-se que a parcela do ICMS pago ou a recolher do período é a que há de ser excluída da base de cálculo das contribuições, vez que, no entendimento firmado pela Suprema Corte, tais valores não devem ser considerados como receita da pessoa jurídica, por não se integrarem ao seu patrimônio.

Outro aspecto determinante que foi consignado na tese vencedora, com exemplo numérico constante no próprio voto da Ministra Cármen Lúcia, é o que demonstra que, considerando toda a cadeia de comercialização de determinado bem ou produto, o somatório do valor do ICMS destacado nos documentos fiscais **não corresponde**, necessariamente, ao valor do ICMS a recolher para o período mensal.

(destaques do original)

Os acórdãos n.º 3302-007.164, de 23/05/2019 e n.º 3302-007.650, de 23/10/2019 são exemplos *inter plures* do acatamento da decisão de plenário do STF no RE n.º 574.706-PR, ainda não transitada em julgado, por parte desta Turma.

Posto isso, deve-se excluir o valor do ICMS destacado da base de cálculo das contribuições e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para análise do crédito apurado pela Recorrente.

Há um desencontro entre as decisões, corretamente apontado pela PGFN nos presentes embargos, que deve ser corrigido: **o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança n.º, na data de 29 de março de 2018, momento posterior à modulação de efeitos fincada pelo Supremo Tribunal Federal**, na qual só teriam direito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições os contribuintes que tivessem ingressado em sede judicial ou administrativa para tanto até o dia do julgamento de mérito da questão, 15 de março de 2017.

Não é o caso.

Em que pese a liminar tenha garantido o direito à exclusão dos cinco anos anteriores à data da impetração do mandamus, a decisão definitiva no TRF3 dispõe claramente aplicação desse recorte temporal, devendo, portanto, aqui ser aplicado, porque não feito na decisão prolatada pelo colegiado, em sede do Acórdão de Recurso Voluntário.

Nota-se que, o contribuinte terá direito “retroativo” à exclusão das parcelas de ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, de 29 de março de 2018 à 15 de março de 2017, tendo em vista que em momento anterior a esta data não consta qualquer pedido administrativo realizado para garantia além do respectivo prazo.

Nesse sentido, não há que se falar em decote das supramencionadas parcelas, **porque o auto de infração corresponde ao período de 2016**, ao revés do alcance da decisão judicial no limite temporal de 15 de março de 2017, portanto, inalcançável o exercício abordado no presente processo administrativo.

Voto, enfim, por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para recomposição dos valores indevidamente excluídos – de ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, mantendo-se a exação como inicialmente lavrada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro