



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.908971/2022-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.106 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Recorrente AMBEV S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2021

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DE PIS E COFINS. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. BEBIDAS FRIAS.

O conceito de receita e/ou faturamento independe do tipo de tributação que se submete o contribuinte, se especial por alguma peculiaridade de sua atividade econômica, e, não deve, portanto, haver qualquer tipo de limitação à exclusão de ICMS da base de cálculo das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(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(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos e direito aqui discutidos, adoto como relatório aquele constante à decisão de primeira instância:

Trata-se de Declarações de Compensação – DComp nº 30548.85252.250320.1.3.57-9306, transmitida em 25/03/2020, no valor de R\$ 296.345.862,19, e DComp nº 08380.60171.210121.1.3.57-4064, transmitida em 21/01/2021, no valor de R\$ 322.339.524,62.

O crédito foi reconhecido parcialmente e a DComp nº 08380.60171.210121.1.3.57-4064 foi homologada apenas parcialmente, nos termos do despacho decisório eletrônico que segue transcrito:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DESPACHO DECISÓRIO							
DERAT - SÃO PAULO		Nº da Comunicação: 3234382							
		DATA DE EMISSÃO: 04/03/2022							
1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO									
CPF / CNPJ 07.526.567/0001-00	NOME / NOME EMPRESARIAL AMBEV S.A.								
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP									
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 30548.85252.290320.1.3.57-9306	DATA DA TRANSMISSÃO 25/03/2020	TIPO DE CRÉDITO Outros Créditos	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10880-908.971/2022-17						
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL									
Para reconhecimento do direito creditório, o valor total do crédito em análise foi apurado considerando-se o valor original do crédito, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito, documento identificado no quadro 2 acima. De acordo com os elementos analisados para comprovar a certeza e liquidez do crédito, constatou-se que o direito creditório requerido é inferior ao valor total do crédito em análise. - CNPJ/CNPJ do devedor do crédito: 00.372.000/0001-83 - Nº processo judicial: 8007835-53.2000.4.03.6100 - PER/DCOMP (inicial original): 30548.85252.290320.1.3.57-9306 - Data de transmissão do PER/DCOMP (inicial): 25/03/2020 - Valor do crédito pleiteado, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP (inicial): R\$ 689.167.366,70 - Valor do crédito reconhecido, atualizado até a data de transmissão do PER/DCOMP (inicial): R\$ 376.396.763,72 Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão: O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGA PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 08380.60171.210121.1.3.57-4064. Valor devido consolidado, correspondente aos débitos indelintadamente compensados, para pagamento até 31/03/2022. <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JRINTE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>241.467.763,57</td> <td>68.293.589,35</td> <td>14.154.193,19</td> </tr> </tbody> </table> Atém do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto de análise e relação de valores devidores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo sistema tributário eletrônico (DTE) essas informações são disponibilizadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço www.gov.br/receita-federal, assunto "Instituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARP para pagamento dos valores devidores.				PRINCIPAL	MULTA	JRINTE	241.467.763,57	68.293.589,35	14.154.193,19
PRINCIPAL	MULTA	JRINTE							
241.467.763,57	68.293.589,35	14.154.193,19							

Do parecer fiscal

O procedimento fiscal e o resultado da análise do crédito pleiteado pela interessada são objeto do PARECER VR/BR/DEVAT/Nº 10/2022.

Informa a autoridade fiscal que: trata-se de crédito de sucedida (CIA ANTARCTICA PAULISTA IND. BRAS. DE BEBIDAS - CNPJ 60.522.000/0001-83), originário de supostos recolhimentos a maior a título de Cofins, oriundos de decisão judicial prolatada no bojo do Mandado de Segurança - MS nº 0007835-53.2000.4.03.6100 (número antigo 2000.61.00.007835-0), impetrado na 16ª VF/SP, em 14/03/2000, e transitada em julgado no Tribunal Regional Federal da 3ª Região - TRF3R, em 04/07/2019; no mencionado MS a Justiça Federal reconheceu o direito da impetrante de não incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição a Cofins; que a decisão judicial foi confirmada pelo TRF/3R em juízo de retratação e com fundamento no entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal - STF nos autos do RE 574706/PR (Tema 69); que prevaleceu no STF o entendimento que o critério de exclusão do ICMS deve ser o valor destacado nas Notas Fiscais de Vendas.

Nos termos do parecer, da planilha de cálculo fornecida pela interessada, foi verificado que o contribuinte deixou de observar disposições da legislação tributária federal que regem a contribuição a Cofins, o que teria levado à inconsistência e improcedência do montante do crédito apurado pelo contribuinte, como segue apresentado de acordo com os itens postos no parecer.

III – DOS DÉBITOS DE COFINS EXIGÍVEIS EM FACE DA DECISÃO JUDICIAL

Nesse item, a autoridade fiscal, inicialmente, informa: em todos os meses abrangidos pelo MS nº 0007835-53.2000.4.03.6100 (03/2000 a 05/2005), a empresa apurou e recolheu as contribuições a Cofins em consonância com a legislação tributária federal de regência (até 01/2004, no regime cumulativo de que trata a Lei nº 9.718/1998 e, a partir de 02/2004, no regime não cumulativo de que trata a Lei nº 10.833/2003); os elementos para recalcular os valores da Cofins exigíveis nos meses de 03/2000 a 01/2004 foram extraídos da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ; as informações necessárias ao recálculo da contribuição exigível nos meses de 02/2004 a 05/2005 foram extraídas do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon; os valores mensais do ICMS destacado considerados nesta auditoria são os mesmos indicados pelo contribuinte no demonstrativo de fls.177/254 (arquivo não-paginável as fls.261), e guardam verossimilhança com os

valores escriturados nos Livros de Apuração do ICMS, juntados no DCC nº 10265.427979/2021-45.

Na sequência, destaca que no período de 02/2004 a 05/2005 as atividades da empresa estavam sujeitas a 2 (dois) tratamentos tributários distintos: Código de Situação Tributária – CST 01, referente a “TRIBUTADO AD VALOREN” e CST 03, que se refere a “TRIBUTADO UN. MEDIDA”. Explica que a tributação por unidade de medida (CST 03) decorre da opção pelo Regime Especial de Tributação previsto na Lei nº 10.833/2003 (arts.52 e 58-J) e disciplinado nos Decretos nº 5.062/2004 e nº 5.162/2004. Esclarece que nesse Regime Especial de Tributação os valores da Cofins são obtidos mediante a multiplicação da quantidade de produto comercializada (em litros) por alíquotas específicas, fixadas a partir de preços médios de venda (valor-base), expresso em reais por litro, o que resulta numa tributação mais favorável ao contribuinte.

Acrescenta, “em homenagem ao princípio da eventualidade”, que o referido regime não foi objeto de discussão judicial, seja no bojo do MS nº 0007835- 53.2000.4.03.6100, seja nos autos do RE 574706/PR (Tema 69).

Por fim, informa ainda que: a interessada foi intimada a informar os valores das contribuições apuradas nesse regime de tributação; a interessada não prestou as informações solicitadas; a auditoria, a partir do confronto entre as informações constantes no Dacon e na DCTF, reconstituiu os valores da Cofins devidos no Regime Especial de Tributação nos meses de 02/2004 a 10/2004. E que os valores exigíveis da Cofins no período abrangido pelo MS (03/2000 a 05/2005), excluindo da base de cálculo o valor mensal do ICMS destacado, foram recalculados conforme Demonstrativos de Apuração de Débitos, às fls. 479 a 604.

IV – DO CRÉDITO DE COFINS APURADO PELA RFB

Nesse tópico, a autoridade fiscal, inicialmente, informa que os valores exigíveis a título de Cofins, recalculados nos termos do provimento judicial, foram confrontados com os valores das compensações e pagamentos realizados, apurando-se saldos credores, como segue transcrito:

Cofins – Saldos Credores	
Compensação	Pagamento
46.746.280,85	130.803.112,30

Em relação ao saldo credor correspondente a Excesso de Compensação, afirma que não geram direito à restituição, e, portanto, não são passíveis de aproveitamento, mediante compensação, na quitação de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Fundamenta tal entendimento aduzindo que: compensação e pagamento não se confundem, pois possuem natureza jurídica e disciplinamento legal distinto; como reza o art.162, *caput* e inciso I do CTN, o pagamento é efetuado em moeda corrente, cheque ou vale postal; o legislador não elencou a compensação como modalidade de pagamento, mas unicamente hipótese de extinção de crédito tributário (CTN, art.156, inciso II). Com fundamento no art. 165 do CTN, conclui que somente os saldos credores correspondentes a Pagamento a Maior são passíveis de restituição e, portanto, não são passíveis de aproveitamento, mediante compensação, na quitação de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

Ante o exposto, a autoridade fiscal conclui, então, pela existência de crédito de Cofins no montante original de R\$ 130.803.112,30, que, corrigido pela variação da taxa Selic até a data da transmissão da DComp (25/03/2020), perfaz a quantia atualizada de R\$ 376.596.763,72.

Da manifestação de inconformidade

Cientificada do despacho decisório em 07/03/2022, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, em 05/04/2022.

Preliminarmente, suscita nulidade do despacho decisório por vício de motivação e cerceamento do direito de defesa. Nesse sentido, considerando que o último Termo de Intimação Fiscal, que solicitava a juntada de documentos que comprovassem a apuração do crédito em relação aos períodos inseridos em regime especial de apuração, foi encerrado pelo próprio Auditor-Fiscal antes do prazo concedido para o atendimento da intimação, afirma que houve evidente equívoco de premissa, segundo o qual “o contribuinte quedou-se silente” quanto à intimação fiscal de 06/01/2022, resultando no “vício material na motivação que culminou com a glosa dos créditos em tela”. Alega, em síntese, que tal “equívoco de premissa/motivação” seria suficiente para tornar o despacho decisório nulo, “seja porque carente de uma embasamento fáctico-probatório correto (vício na motivação do ato administrativo), seja porque impossibilitou o devido direito da Requerente em apresentar documentos e esclarecimentos de fato e de direito (manifesto cerceamento de defesa)”.

No mérito, a interessada passa a apresentar as razões para o reconhecimento do crédito pleiteado e homologação da DComp em que foi utilizado. Antes, tece considerações sobre a evolução normativa da legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e discorre sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO

A interessada alega ser ilegal a decisão fiscal proferida no despacho decisório, por ir de encontro à decisão do STF constante do RE 574.706/PR (Tema 69 de Repercussão Geral), à coisa julgada formada no Mandado de Segurança nº 2006.70.00.030559-9, que aplicou esse entendimento às operações da Requerente, e à determinação do Parecer SEI nº 7698 PGFN-ME, de 24 de maio de 2021 e no Parecer PGFN nº 14483, de 28 de setembro de 2021.

Defende a aplicabilidade do entendimento firmado no RE 574.706/PR ao setor de bebidas frias, no contexto do art. 52 da Lei nº 10.833/2003, alegando que, conforme a legislação vigente, “outra grandeza não se tributa a pretexto da COFINS, senão o faturamento ou receita, determinando-se a exclusão do ICMS de sua base”. Considerando que a Cofins foi instituída com fundamento no art. 195, I, b, da CF/88, vem alegando, em apertada síntese, que o critério material da hipótese de incidência dessa contribuição, inclusive para os produtos sob discussão, é a receita/faturamento. Acrescenta que, não guardassem “essas sistemáticas especiais uma referência ao conceito de ‘receita ou faturamento’, ainda que de modo presumido, tratar-se-iam simplesmente de exações inconstitucionais (...) considerando que há somente um núcleo material apto a autorizar, constitucionalmente, a cobrança de tais contribuições”. Defende que “equação ‘volume de bebidas’ x ‘alíquota específica em reais’ nada mais representa do que uma das metodologias possíveis para se apurar o fato signo presuntivo de riqueza a que chamamos de ‘receita ou faturamento’” e que “não haveria como se conceber uma tributação presumida de receita ou faturamento que desconsiderasse em sua mensuração um montante de ICMS, ainda que igualmente presumido”.

Refuta o argumento de que o MS Nº 0007835-53.2000.4.03.6100 não teria considerado o referido artigo alegando que os provimentos jurisdicionais foram firmados no contexto de relações tributárias de trato sucessivo, pelo que a determinação Jurisdicional alcança os fatos geradores futuros, a despeito do eventual advento de novas Legislações, desde que não tenham alterado substancialmente a materialidade da incidência tributária, objeto do reconhecimento da interpretação judicial. Nesse sentido, ressaltar a prescindibilidade de debate textual do então art. 52 da Lei 10.833/03 naquela ação mandamental, para justificar a completa apuração do crédito pela Requerente (inclusive sob as normas supervenientes deste regime) e acrescenta que no curso da referida ação mandamental, a PGFN em momento algum mencionou que eventuais tratamentos diferenciados de tributação, a título de Cofins, não estariam albergados na ação em referência por suposta ausência de aplicabilidade do RE 574.706/PR. Conclui que teve assegurado “o direito ao indébito tributário em razão da indevida inclusão do valor do ICMS das bases de cálculo da COFINS no período entre 03/2000 e 05/2005, sem qualquer limitação à evolução legislativa ocorrida após o ajuizamento da dita ação, com

impactos inclusive ao setor de bebidas (CST 03 – tributação ad rem)”. E acrescenta que a glosa parcial formalizada representa violação grave a coisa julgada.

DESCONSIDERAÇÃO DAS QUITAÇÕES POR COMPENSAÇÃO NA QUANTIFICAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO

A interessada alega ser ilegítima a glosa dos indébitos quitados por compensação, “uma vez que a compensação foi instrumento de extinção de crédito tributário, o qual, por sua vez, foi posteriormente considerado indevido por decisão judicial passada em julgado, o que fez nascer o direito subjetivo da Requerente de reaver o patrimônio transferido para satisfazer essa ilegal exação”. Aduz que inviabilizar a recuperação de valores quitados a maior é permitir o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, o que é vedado em pacífica jurisprudência.

APURAÇÃO DO CRÉDITO E PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A interessada informa que, na planilha demonstrativa em anexo (doc. 12, arquivo não paginável – cálculo por NCM e período, mês a mês, período consolidado total), apresenta os valores da Cofins indevidamente recolhida entre 02/2004 e 05/2005, apurados conforme as orientações normativas, no caso, o art. 52 da Lei nº 10.833/2003. Explica:

205. (...)

Neste documento, demonstra-se com maiores detalhes a metodologia empregada para a apuração do indébito em tela, considerando a consolidação de todo o período postulado. Em linhas gerais, demonstra-se, por mês e NCM: (i) COFINS apurada e recolhida no sistema de ad rem, mediante aplicação da alíquota em reais versus o volume em litros de cada um dos produtos, cuja NCM está enquadrada no regime do art. 52 da Lei nº 10.833/2003; (ii) a alíquota do ICMS que foi concreta e efetivamente utilizada para o recolhimento em cada grupo de produtos no período, e; (iii) por fim, da COFINS apurada em excesso, considerando a incidência da alíquota efetiva do ICMS em tela sobre o valor da COFINS efetivamente apurada.

206. Também faz juntar aos presentes autos, por amostragem (considerando a extensão dos documentos, com milhões de linhas de apuração cada), as planilhas analíticas de abertura da base de dados de alguns dos meses em questão, em que se demonstra, linha por linha, produto por produto, operação por operação (a partir de cada uma das notas fiscais), o levantamento efetuado pela companhia, igualmente na determinação da: (i) COFINS apurada e recolhida no sistema de ad rem, mediante aplicação da alíquota em reais versus o volume em litros de cada um dos produtos, cuja NCM está enquadrada no regime do art. 52 da Lei nº 10.833/2003; (ii) a alíquota do ICMS que foi individualmente considerada para o recolhimento em cada uma das operações, e; (iii) por fim, da COFINS apurada em excesso, considerando a incidência da alíquota efetiva do ICMS em tela sobre o valor da COFINS efetivamente apurada (doc. 13, arquivo não paginável – cálculo por operação).

Aduz que se faz necessária a instauração de procedimento de verificação fática (diligência ou perícia), para atestar a liquidez do crédito postulado, nos termos e critérios acima, seja para validar a apuração dos créditos no regime do art. 52; seja para validar a apuração dos créditos correspondentes aos recolhimentos feitos por compensação. Justifica o pedido e indica perito.

Pugna, ao final, pela nulidade parcial do despacho decisório, para que sejam consideradas plenamente homologadas as compensações ou, subsidiariamente (ii) para que seja refeita a análise dos créditos em tela, mediante plena e ampla oportunidade de apresentação de elementos de defesa no contexto de novo procedimento de diligência e verificação fiscal. Na hipótese de superação da referida nulidade, seja a presente Manifestação de Inconformidade julgada integralmente procedente em seu mérito para que seja reformado o Despacho Decisório e integralmente homologadas as compensações.

É o relatório.

A 13ª Turma da DRJ09, em 02 de dezembro de 2022, mediante Acórdão nº 109-015.266, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, tendo em vista a impossibilidade de decotar o ICMS da base de cálculo das contribuições sob regime especial de tributação – artigo 52, da Lei 10.833/2003, eis que sujeitos “ad valorem” em que não há incidência sobre a receita bruta ou faturamento, bem como porque respectivo tema não foi objeto do RE 574.706. Já em relação aos créditos decorrentes de valores quitados a maior por meio de compensações, entendeu procedente o pedido do recorrente, reconhecendo o direito ao crédito referente aos saldos credores correspondentes a excesso de compensação, no valor original de R\$ 46.746.280,85.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, tempestivo, no qual alega, em síntese: i) nulidade parcial do acórdão de primeira instância por indeferimento do pedido de diligência/perícia; ii) nulidade parcial do despacho decisório por vício de motivação e cerceamento de defesa; iii) no mérito, vinculação da administração pública à tese firmada no Tema 69, sob o RE 574.706, à coisa julgada individual da recorrente e aos pareceres 7698 e 14483 da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso é tempestivo, e dele tomo integral conhecimento, posto que preenchidos todos requisitos para tanto.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos:

- i) Preliminar de nulidade da decisão da DRJ por indeferir perícia/diligência;
- ii) Preliminar de nulidade do despacho decisório por vício de motivação e cerceamento de defesa;
- iii) e, no mérito, manutenção da glosa quanto à impossibilidade de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins aos contribuintes optantes pelo regime especial de tributação, previsto no artigo 52, da Lei 10.833.

Pois bem, tratarei em partes, como de costume.

Quanto às preliminares de nulidade do despacho decisório e da decisão de primeira instância

Afirma o recorrente a ocorrência de nulidade do despacho decisório por falta de motivação e cerceamento de defesa, bem como nulidade parcial do acórdão de primeira instância, pelo indeferimento do pedido de perícia/diligência.

Pois bem.

Razão não lhe assiste em qualquer dos argumentos suscitados, porque não há que se falar em cerceamento de defesa em nenhuma das hipóteses.

Em relação ao despacho decisório, a motivação foi claramente disposta, e inteligível, tendo em vista a expressa afirmativa de que a glosa ocorreu em decorrência da opção

de regime especial pelo contribuinte, disposto no artigo 52, da Lei 10.833/2003, que não inclui o ICMS porque não incide sobre receita/faturamento mensal auferido com a venda ou revenda de produtos, tão quanto em relação às glosas dos débitos quitados mediante compensação.

Já quanto à decisão de primeira instância, tão menos há de se falar em nulidade, pelo simples indeferimento de perícia/diligência, especialmente porque a discussão aqui não se trata de análise probatória para comprovação da certeza e liquidez do crédito, mas sim, puramente de direito quanto à possibilidade de se considerar o decote de ICMS da base de cálculo das contribuições no caso de opção pelo regime especial de tributação para bebidas fritas, na disposição da Lei 10.833/2003, para além da possibilidade da autoridade julgadora entender ser desnecessário e oportuno realizá-la.

Veja-se, as nulidades são dispostas no artigo 59, do Decreto 70.235/1972, que nos apresenta somente no caso dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou ainda quando houver despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, que não é o caso em comento.

Ante todo exposto, voto pela rejeição de ambas as nulidades.

Do mérito – (im)possibilidade de excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins quando sob regime de tributação especial para bebidas frias – artigo 52, da Lei 10.833/2003

A autoridade fiscal não acolheu os créditos em relação aos valores declarados, período de 02/2004 a 05/2005, com CST 03, referente a “tributado ad valorem”, sob o fundamento de que as contribuições calculadas nesse regime especial de tributação não incidem sobre a receita bruta/faturamento. Acrescenta, “em homenagem ao princípio da eventualidade”, que o referido regime não foi objeto de discussão judicial, seja no bojo do MS nº 0007835-53.2000.4.03.6100, seja nos autos do RE 574706/PR (Tema 69).

Segue a fiscalização na linha de raciocínio que na modalidade de tributação supramencionada “(...) o art. 52 da nº 10.833/2003, refere-se ao produto; representa uma tributação diferenciada, fixa e específica, em que os valores das contribuições são fixados por unidade de litro de determinados produtos (ad rem). Trata-se de um regime especial de apuração das contribuições, alternativo ao regime de apuração para as pessoas e produtos de que trata o art. 49; é de livre opção pelo contribuinte produtor/importador e específico para determinados produtos, previsto em dispositivos de lei que, repita-se, foram regularmente inseridos no sistema jurídico. Destarte, a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores no caso específico de vendas de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI, foi expressamente excluída da sistemática de tributação não cumulativa, conforme determinado nos incisos VIII e IX do § 1º do art. 2º.”

Conclui que, pelo regime abordar outra forma que não o preço pago pelo adquirente, conforme constante em nota fiscal, não há destaque do ICMS, e, logo, não há a inclusão do ICMS nesse resultado, baseando-se na Solução de Consulta n. 177, de 31 de maio de 2019, que, *embora reconheça se aplicar para outro seguimento*, segue a mesma lógica da aplicação de valores fixos da contribuição sobre o volume (medido em metros cúbicos) comercializado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 574.706/PR. FATURAMENTO. INCIDÊNCIA POR UNIDADE DE MEDIDA. NÃO APLICABILIDADE. Em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins de que trata a decisão proferida pelo STF em sede

do RE nº 574.706/PR: a) alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Cofins; e b) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido dessa contribuição aplicando alíquotas específicas ou ad rem sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado. Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º, 3º e 5º, caput e §§ 4º e 8º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; e Decreto nº 6.573, de 2008.

Pois bem.

Entendo que há um grande equívoco interpretativo pela fiscalização e pela decisão de primeira instância neste ponto, e, explico.

Afirma a fiscalização que o ICMS não compõem tal “base de cálculo” porque não corresponde, em sua natureza, à receita bruta ou faturamento, que é o preço de venda, consignado em nota fiscal, da mercadoria – seja ela combustíveis ou bebidas frias, que utilizam do regime especial de tributação para determinar o quantum mediante o volume em metros cúbicos.

A tributação pelo regime não cumulativo aplicável para os contribuintes em geral de que tratam os artigos 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003 consiste em uma tributação com incidência da alíquota prevista sobre a produção (receita ou faturamento).

Já a modalidade de tributação de que trata o art. 52 da nº 10.833/2003, refere-se ao produto; representa uma tributação diferenciada, fixa e específica, em que os valores das contribuições são fixados por unidade de litro de determinados produtos (*ad rem*). Trata-se de um regime especial de apuração das contribuições, alternativo ao regime de apuração para as pessoas e produtos de que trata o art. 49; é de livre opção pelo contribuinte produtor/importador e específico para determinados produtos, previsto em dispositivos de lei que, repita-se, foram regularmente inseridos no sistema jurídico, mediante o artigo 52, da Lei 10/833:

Art. 52. A pessoa jurídica industrial dos produtos referidos no art. 49 poderá optar por regime especial de apuração e pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados por unidade de litro do produto, respectivamente, em: (Produção de efeito) (Vide Decreto nº 5.062, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

I – água e refrigerantes classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, R\$ 0,0212 (duzentos e doze décimos de milésimo do real) e R\$ 0,0980 (noventa e oito milésimos do real); (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Decreto nº 5.162, de 2004)
II - bebidas classificadas no código 2203 da TIPI, R\$ 0,0368 (trezentos e sessenta e oito décimos de milésimos do real) e R\$ 0,1700 (dezessete centésimos do real);
III - preparações compostas classificadas no código 2106.90.10, ex 02, da TIPI, para elaboração de bebida refrigerante do capítulo 22, R\$ 0,1144 (um mil, cento e quarenta e quatro décimos de milésimo do real) e R\$ 0,5280 (quinhentos e vinte e oito milésimos do real).

§ 1º A pessoa jurídica industrial que optar pelo regime de apuração previsto neste artigo poderá creditar-se dos valores das contribuições estabelecidos nos incisos I a III do art. 51, referentes às embalagens que adquirir, no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

§ 3º A opção prevista neste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeito, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção.

§ 4º Excepcionalmente para o ano-calendário de 2004, a opção poderá ser exercida até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação desta Lei, produzindo efeito, de

forma irrevogável, a partir do mês subsequente ao da opção, até 31 de dezembro de 2004.

§ 5º No caso da opção efetuada nos termos dos §§ 3º e 4º, a Secretaria da Receita Federal divulgará o nome da pessoa jurídica optante e a data de início da opção.

§ 6º Até o último dia do 3º (terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei:

I - os comerciantes atacadistas e varejistas referidos no inciso I do art. 50 somente poderão excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS o valor das notas fiscais de aquisição dos produtos de que trata o art. 49 emitidas por pessoa jurídica optante;

II - o disposto no inciso II do art. 50 se aplica apenas em relação a receitas decorrentes de operações com pessoa jurídica optante.

§ 7º A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de outubro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeito se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

A determinação dos regimes especiais para determinados setores econômicos, se utilizam de tais medidas para melhor resguardar a fiscalização, considerando como medida de combate e prevenção da evasão fiscal, especialmente pela dificuldade de controlar e supervisionar a produção dessas mercadorias – como combustíveis, bebidas frias, etc, bem como pela dificuldade pelo alto escoamento no mercado nacional.

Feito o contexto inicial, vale analisar como é que se dá e se operacionaliza esse regime especial, com alíquotas “ad rem”, e a primeira afirmativa, mais importante para o deslinde do presente litígio, é que tais valores **são determinadas a partir do preço médio de mercado, que obviamente comporta o ICMS em sua composição.**

Contudo, não há que se desconsiderar esse método de utilização, com a mera afirmativa de que o ICMS não compõe os valores pré-fixados, porque é justamente o contrário que ocorre no caso. O fato de utilização de outra medida de quantificação, não desqualifica os valores auferidos como **receita/faturamento, porque não deixa de ser o preço (valor, composto pelo ICMS quando de sua fixação) praticado pela comercialização da mercadoria que ingressa no patrimônio.**

Para tanto, basta lembrar que receita é qualquer ingresso ou entrada de direito que se incorpore positivamente ao patrimônio, e que represente remuneração ou contraprestação de atos, atividades ou operações da pessoa titular do mesmo, ou remuneração ou contraprestação do emprego de recursos materiais, imateriais ou humanos existentes no seu patrimônio ou por ele custeados.

Isto é, saber o que seja receita importa em saber duas coisas: a primeira é que determinado acontecimento econômico, que se identifica como receita, está no campo constitucional de incidência da COFINS, e a segunda é determinar qual o montante desse acontecimento econômico, sobre o qual pode ser aplicada a alíquota da contribuição. Em outras palavras, neste mister, o intérprete ou aplicador da lei determina o núcleo ou aspecto material da incidência constitucionalmente possível e, ao mesmo tempo, delimita o seu aspecto quantitativo, que é a base de cálculo possível em tese e em cada caso concreto.

No caso em comento, a observância ao artigo 195, inciso I, alínea b, da Constituição Federal, é essencial para cravar a impossibilidade de se limitar o que é receita ou faturamento face à mera adoção da forma pela qual é calculada a entrada de valores relativos às atividades econômicas do contribuinte.

O fator de determinação da alíquota em unidades de medida ou qualquer outra forma, nos seguimentos em que há dificuldade de mensuração pela natureza da mercadoria – tal como combustíveis, bebidas frias, medicamentos, autopeças, dentre outras, não implica na alteração do fato gerador das contribuições, que é constitucionalmente fincado.

Seguir a afirmativa posta pela receita Federal na Solução de Consulta supramencionada, seria negar a incidência dos tributos sobre tais medidas em regime especial, porque não há qualquer diferenciação do que é receita/faturamento na operação realizada, se tributado pelas alíquotas *ad rem* (*cobrado com base em um valor único, dependente da quantidade transacionada da mercadoria*) ou *ad valorem* (*cobrada com base numa alíquota incidente sobre a operação*), posto que, dentro do conceito firmado pelo Supremo, no RE 574.706, a tese do Século, ambos ingressarão no patrimônio do contribuinte.

Como já dito, teríamos apenas um destaque para o fato de que nas alíquotas *ad rem*, as unidades de medida são firmadas com pesquisa de preços no mercado de cada seguimento, que contém em sua composição, o valor de ICMS.

Nesse sentido, quando afirmado acima que a forma de cálculo por alíquotas diferenciadas não interfere no critério quantitativo, em que pese a consciência de que o Tema 324, consubstanciado no RE 602.917, julgado pelo STF, trata especificamente de IPI, e que a temática era a (in)observância do artigo 146, da CF, para estabelecimento da base de cálculo do respectivo tributo, **entendo aplicável e importante trecho que delimita o raciocínio supramencionado:**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 324. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. CÁLCULO. ESTABELECIMENTO DE VALORES PRÉ-FIXADOS (“PAUTAS FISCAIS”). RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. INEXISTÊNCIA. CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 3º DA LEI ORDINÁRIA 7.798/1989.

1. O Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto nos artigos 153, IV e §3º, da Constituição Federal e 46 a 51 do CTN, é de competência da União e incide sobre o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo (art. 46, parágrafo único, do CTN).
2. O artigo 146, III, a, da CF/1988 dispõe que compete à lei complementar definir normas gerais acerca da definição de tributos e dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, regulamentou o IPI, definindo que a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorre a saída da mercadoria.
3. A Lei 7.798/1989, objeto de conversão da Medida Provisória 69, de 19 de junho de 1989, trouxe em seu artigo 3º que o Poder Executivo poderá estabelecer classes de valores a serem pagos a título de IPI, para determinadas bebidas e alimentos.
4. As chamadas “pautas fiscais” estabelecem valores de referência para a base de cálculo do imposto e têm como escopo facilitar a tributação e evitar a evasão fiscal. O Fisco utiliza valores pré-fixados para enquadramento do produto, buscando eliminar a possibilidade de manipulação dos preços da operação.
5. Tal mecanismo, enfim, facilita a fiscalização tributária e evita a sonegação fiscal.
6. A reserva legal no âmbito do direito tributário significa que todos os aspectos da regra matriz da hipótese de incidência tributária, seja os elementos antecedentes da norma (material, temporal e espacial), seja os consequentes (quantitativo e pessoal), devem ser taxativamente regulados por lei em sentido estrito.
7. Entretanto, tanto a doutrina tributária mais moderna, quanto esta CORTE SUPREMA, vêm empregando ideia mais flexível do princípio da legalidade tributária,

permitindo, por vezes, o complemento de determinado aspecto da obrigação tributária mediante ato infralegal, desde que a lei trace limites à regulamentação pelo Executivo.

8. Quanto ao tema, veja-se trecho do voto do ilustre Min. DIAS TOFFOLI nos autos do RE 838.284 que, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 829), fixou a tese de que Não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita o ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal, valor esse que não pode ser atualizado por ato do próprio conselho de fiscalização em percentual superior aos índices de correção monetária legalmente previstos.

9. A Lei 7.798/1989 tratou apenas de regulamentar o que já estava disposto no CTN, conceituando, portanto, o que seria valor da operação para fins de definição da base de cálculo do IPI. A legislação aplicável ao IPI cuidou de trazer todos os aspectos da regra matriz de incidência tributária, de forma que ao Poder Executivo foi delegada apenas a possibilidade de esmiuçar o conceito de valor da operação para fins de se determinar o valor de IPI a ser pago.

10. Não houve qualquer alteração da base de cálculo; apenas se instituiu uma técnica de tributação que leva em consideração o próprio valor da operação comumente verificada no mercado, em respeito, portanto, ao que determina o CTN.

11. Do mesmo modo, não há falar em usurpação do arquétipo constitucional e legal que regulamenta a matéria. Confirma esse entendimento o disposto no artigo 1º da Lei 8.218/1991, que, ao delegar ao Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento a possibilidade de alterar os valores do IPI, impôs que a alteração deve se dar até o limite que corresponder ao que resultaria da aplicação da alíquota a que o produto estiver sujeito na TIPI sobre o valor tributável.

12. Assim, a instituição de classes de valores utiliza como parâmetro o preço convencional do produto (valor médio costumeiramente cobrado). Logo, é evidente que o preço do produto não perdeu seu caráter essencial na definição do valor a ser cobrado, o que demonstra a compatibilização da Lei 7.798/1989 com a sistemática do CTN.

13. Recurso extraordinário a que se dá provimento, para julgar improcedente o pedido inicial. Tese de repercussão geral: "É constitucional o artigo 3º da Lei 7.798/1989, que estabelece valores pré-fixados para o IPI".

É de se afirmar, que há inclusão do ICMS, e que a forma pela qual há o cálculo para tanto, é o coeficiente das alíquotas de PIS e Cofins, que influenciarão o valor a ser exigido para as contribuições, conforme unidade de litro. Há integração entre a fixação do coeficiente da alíquota e o valor da unidade de litro para fins de cobrança tributária na comercialização de bebidas frias, que indiscutivelmente tem em sua composição o ICMS.

Entendo, neste ponto, que a adoção do regime já disposto inicialmente, mediante mensuração por unidade de litro, para se contabilizar a operação de venda, por se utilizar de preços médios de mercado, em nada desconfigura o conceito de receita e faturamento, constitucionalmente disposto, de modo que deve a fiscalização guardar devida observância e exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, conforme mandamento judicial.

Não só, como mencionado no início da presente decisão, a Solução de Consulta utilizada como base da autuação, diz respeito ao setor de combustíveis - Solução de Consulta nº 177,— Cosit, datada de 31 de maio de 2019, que não só equivocada por si só no entendimento técnico esposado, já tem sido atacada por decisões judiciais, como a abaixo mencionada, de primeira instância, que fincou entendimento justamente contrário ao esposado pela fiscalização:

PROCESSO: 1022237-75.2021.4.01.3600 CLASSE: MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120) IMPETRANTE: FS AGRISOLUTIONS INDUSTRIA DE

BIOCOMBUSTÍVEIS LTDA IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CUIABÁ - MT, UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL) G3

RELATÓRIO Trata-se de embargos de declaração oposto por FS AGRISOLUTIONS INDÚSTRIA DE BIOCOMBUSTÍVEIS LTDA, objetivando sanar a sentença de procedência (id. 1001014263). As contrarrazões foram apresentadas pela União (Fazenda Nacional) (Id. 1089809751). 2. FUNDAMENTAÇÃO Nos termos do art. 1.022, do Código de Processo Civil, os embargos de declaração servem para esclarecer obscuridade, eliminar contradição, suprir omissão existente na decisão judicial ou corrigir erro material. De início, conheço do recurso, eis que tempestivo e dirigido a pronunciamento judicial de conteúdo decisório. A embargante alega o vício de omissão quanto ao regime de tributação ao qual está submetida e a incongruência do julgamento extra petita, que abrangia hipótese não requerida. Vislumbro, de fato, a mácula que autoriza a correção do decisum por esta via, inclusive com a parcial concordância da União em suas contrarrazões id. 1089809751, adotando como fundamento a argumentação expendida pela embargante, nos seguintes termos: “8. Como se infere dos pedidos formulados na petição inicial, a tutela pleiteada pela ora Embargante é voltada exclusivamente ao reconhecimento de seu direito de não incluir o ICMS no cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.

[...] 10. Ocorre que, como descrito acima, o objeto da presente demanda se limita à exclusão do ICMS do cálculo do PIS/Cofins devidos pela Impetrante (matriz e filiais), não abrangendo, portanto, a tutela deferida nos presentes autos relativamente (i) eventuais associadas da Impetrante e o (ii) ICMS-ST”. Nesse sentido, a correção da sentença para suprimir a menção aos supostos “associados” e à hipótese de substituição tributária é medida que se impõe. De outro lado, verifico que a União se contrapõe à pretensão da extensão do entendimento do STF com repercussão geral no RE n. 574.706, seja estendido aos casos de regime de tributação especial possível ao setor sucroalcooleiro, previsto no § 4º, do art. 5º, da Lei n. 9.718/1998, que possui o seguinte teor: Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). [...] § 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). I – R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). II – R\$ 58,45 (cinquenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). Alega a União, em síntese, que nesses casos, o ICMS não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS devidas por aquelas pessoas jurídicas e “ainda que integrasse, não seria possível a exclusão com lastro no julgamento do Tema 69, porquanto o STF não tenha declarado a impossibilidade de consideração do ICMS em toda e qualquer base de cálculo. É que, como dito, a Corte Suprema se restringiu a dizer que tal tributo não compõe o conceito de receita ou faturamento para fins de cálculo do PIS e da COFINS, o que não tem aproveitamento na situação sob análise, na medida em que o cálculo das contribuições não é feito com base na receita ou faturamento”. Entretanto, conforme demonstra a impetrante, a formação do preço médio do álcool no mercado pela ANP para fins de formação da alíquota específica (ad rem) leva em consideração o preço médio de venda no varejo (art. 5º, § 10, da Lei n. 9.718/98), e, dentre outros elementos, os tributos estaduais, que conforme a Nota SIC n. 195/2019 o CETAD, da Receita Federal, que endossa a estrutura de formação de preço do etanol divulgada pela ANP e afirma o seguinte: “3. Os tributos indiretos que impactam a formação de preço do etanol podem ser divididos em ICMS, PIS e Cofins como demonstrado na estrutura de formação de preço anexa no pedido de informação. No que se refere ao ICMS, cada estado da federação possui sua própria legislação com diferentes bases de cálculo e alíquota. Não há nesse Centro de Estudos informações a

respeito do ICMS embutido no preço médio de revenda do etanol” “66. Mas não apenas. A Nota Cetad/Coest n. 132/2017, encaminhada pela Assessoria Especial do CETAD como anexo ao Parecer no 222/2019 (doc. 06), apresenta o comparativo da carga incidente sobre o regime geral (ad valorem) e o regime especial (ad rem), por meio do qual indica que o ICMS compõe o preço do etanol à razão de 12% para a usina e o importador:”

“67. Além disso, a Nota Técnica no 132 também esclarece que “Para apuração do valor devido dos tributos PIS e Cofins incidentes sob o regime ad valorem foi utilizada a fórmula abaixo, considerando que tanto o ICMS e o PIS/Cofins, incidem sobre o preço final do produto a consumidor final”. [...] “69. Assim, se preço médio da venda do álcool (i) é a base para a fixação do coeficiente redutor das alíquotas específicas previstas na Lei no 9.718/98 (cf. tópico “III.1.A” acima) e, como demonstrado, (ii) é composto pelo ICMS, é evidente que esse imposto estadual impacta a fixação das alíquotas ad rem para a incidência do PIS/Cofins no regime especial sobre o metro cúbico de álcool. 70. É indubitável, assim, que o ICMS compõe o preço médio de venda do álcool, de modo que o contribuinte submetido ao regime especial do artigo 5º, §4º da Lei no 9.718/98 é compelido a apurar e recolher a contribuição ao PIS e a Cofins sobre o ICMS”. Os fundamentos do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706 estão vinculados à impossibilidade de um tributo, no caso do PIS e da Cofins, sofrer em sua cobrança a inclusão de um tributo de competência de outro Estado, ou seja, o ICMS. Assim, apesar de existir a sistemática de tributação relacionada ao metro cúbico (ad rem), as contribuições continuam a ter por fundamento o artigo 195, I, “b”, da Constituição Federal, exatamente fundamento constitucional que serviu de principal razão de decidir para o julgamento do STF. A tributação sobre o valor do metro cúbico não deixa de ser o preço praticado pela comercialização do álcool, de forma que ingressa no patrimônio do contribuinte conforme dispõe o § 11, do artigo 5º, da Lei n. 9.718/98, quanto ao preço, ou seja, que este será fixado “com base nos volumes de álcool comercializados nos Estados e no Distrito Federal nos 12 (doze) meses anteriores ao da fixação dos coeficientes”. O raciocínio induz que se o preço que servirá de parâmetro para a tributação do PIS e Cofins leva em consideração o volume dos Estados e Distrito federal, resta indubitável que existe a inclusão do ICMS neste montante, compondo o valor do metro cúbico. Nesse sentido estão os documentos apresentados pela impetrante: 1) Nota SIC Cetad/Coest no 122, de 04 de julho de 2018 (Id. 729555579); 2) Nota SIC CETAD/COEST no 195, de 14 de agosto de 2019 (Id. 729555580); 3) Nota CETAD/Coest no 132, de 19 de julho de 2017 (Id. 729555582); e Parecer 222/2019 - Assessoria Especial (Id. 729555582). Desta forma, o provimento dos embargos, em razão da omissão, para abranger a hipótese do regime de tributação também é medida de direito. 3. DISPOSITIVO Diante do exposto, CONHEÇO do recurso de embargos de declaração oposto por FS Agrisolutions Indústria de Biocombustíveis LTDA (Id. 1022471747) e, no mérito, DOU PROVIMENTO para declarar que o entendimento proferido abrange à impetrante e as filiais no regime previsto no artigo 5º, § 4º e seguintes, da Lei n. 9.718/98 (incluído pela Lei n. 11.727, de 23 de julho de 2008). 3.1. substituo o dispositivo da sentença embargada, sem efeitos infringentes, para fazer constar o seguinte teor: Diante do exposto, JULGO PROCEDENTE a ação e CONCEDO A SEGURANÇA à impetrante e às filiais cuja matriz tenha domicílio fiscal sujeito à atuação da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá, com resolução do mérito nos termos do art. 487, I do CPC, a fim de: a) assegurar o direito de procederem ao recolhimento do PIS e da COFINS com a exclusão do ICMS-destacado da base de cálculo dos citados tributos, nas modalidades cumulativa e não cumulativa, inclusive no regime previsto no artigo 5º, § 4º e seguintes, da Lei n. 9.718/98 (incluído pela Lei n. 11.727, de 23 de julho de 2008); b) reconhecer o direito à compensação/restituição de valores indevidamente recolhidos no item “a” deste dispositivo a partir de 16/03/2017, o que deverá ser feita somente após o trânsito em julgado da presente sentença e nos moldes do art. 89 da Lei n. 8.212/91, regulamentada pela IN SRF n. 1300/2012, aplicando-se a Taxa SELIC como índice de correção e juros, por ocasião da compensação/restituição do crédito porventura existente em favor da Impetrante; c) antecipo os efeitos da tutela e determino à autoridade impetrada que se

abstenha da prática de qualquer ato de cobrança em desacordo com os parâmetros fixados nesta sentença, nos termos do art. 300 e 1.012, § 1º, V, do CPC. Sentença sujeita ao reexame necessário (artigo 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009); havendo recurso voluntário, intime-se para as contrarrazões e encaminhem-se os autos para a respectiva instância; Abra-se vista dos autos ao Ministério Público Federal; Condene a impetrada ao reembolso das custas judiciais (artigo 4º, parágrafo único, da Lei n. 9.289/1996; artigo 86, parágrafo único, do CPC); Indevidos honorários advocatícios (art. 25, da Lei n. 12.016, de 2009 e Súmulas 512/STF e 105, STJ); Defiro o ingresso da União (Fazenda Nacional); Após o trânsito em julgado, arquivem-se os autos;

Não só, afirma a decisão da DRJ que a medida especial determinada na legislação adotada pelo contribuinte não comporta a sistemática não cumulativa, mas não se trata de análise da possibilidade de utilização de método substrativo indireto para decote de deduções determinadas na legislação quanto apuração da base de cálculo.

Portanto, não há que se falar nessa temática.

E quanto à limitação do objeto do julgamento do Tema 69, entendendo-se que se trata de receita/faturamento, prejudicado o argumento em relação a este ponto, e também não há razão para abordá-la.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro