

Betina Grupenmacher: a exclusão do ICMS da base do PIS e Cofins

25/08/2019

Em março de 2017, ao julgar o RE paradigma de nº 574.706, o plenário do STF fixou a tese de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Cofins.”

Em razão do possível impacto negativo nos cofres públicos, a PGFN – embora há muito tempo o risco de perda já esteja contingenciado na LDO [\[1\]](#) – opôs embargos de declaração com triplo propósito; (a) que a decisão alcance apenas os fatos geradores ocorridos após o advento da Lei nº 12.973/2014 (b) a modulação dos efeitos da decisão, buscando sua eficácia prospectiva, (c) que a decisão se aplique apenas em relação ao ICMS efetivamente recolhido e não em relação ao destacado no documento fiscal.

Desde então, a referida decisão vem sendo objeto de novos embates entre fisco e contribuinte, pois, embora os embargos de declaração não suspendam os seus efeitos – e, conseqüentemente, se transitadas em julgado as decisões prolatadas nas ações individuais, a tese é imediatamente aplicável – a Fazenda pública tem criado incontáveis óbices ao seu imediato cumprimento.

É certo que a demora de solução definitiva, quanto à uma matéria que tramita há décadas perante o Poder Judiciário, apenas intensifica o nível de insegurança jurídica dos contribuintes. Tal insegurança decorre, entre outros motivos, da postura da administração fazendária, que está obstando as compensações, invocando como fundamento para tanto a Solução de Consulta Interna COSIT nº 13/2018.

A despeito dos vícios de forma que invalidam a referida Solução de Consulta, já reconhecidos em várias decisões judiciais, a Receita Federal está notificando contribuintes que estão realizando compensações respaldados, em regra, em decisões individuais transitadas em julgado, para que, em 20 dias, informem qual foi o método utilizado para a compensação e o fundamento jurídico que lhes assegura a exclusão do ICMS da base de cálculo das referidas contribuições, sob pena de, não o fazendo, estarem sujeitos à aplicação das penalidades previstas no art. 10 da IN nº 1.252/2012.

Ainda nesse contexto, embora centenas de ações estejam transitando em julgado, dezenas de recursos têm chegado ao STJ, em sua maior parte oriundos do TRF da 4ª Região, em razão do entendimento deste Tribunal de que os efeitos da tese fixada estão limitados até 31/12/2014. Trata-se de entendimento equivocado, o que foi, inclusive, reconhecido liminarmente pelo Min. Luís Roberto Barroso na Reclamação nº 32686/SC.

Em face de tais recursos, distribuídos perante o STJ, a PGFN oficiou à 1ª Seção pleiteando que o tema seja afetado como repetitivo. Diante de tal pedido, o Min. Paulo de Tarso Sanseverino, que preside a comissão gestora de precedentes, em parecer preliminar, destacou quatro recursos para serem julgados como repetitivos. No entanto, quem decidirá finalmente pela afetação ou não do tema, será o plenário virtual da 1ª Seção, a partir da indicação do relator

dos processos.

A possibilidade de o STJ reapreciar matéria já julgada pelo STF é, definitivamente, um equívoco. É fato que qualquer que seja a decisão do STJ ela não prevalecerá sobre o que for definido afinal pelo STF.

Quanto à pretensão fazendária de mitigar os efeitos e a abrangência da decisão que gerou a fixação da tese relativa ao Tema 69, *é indubitoso que o ICMS a ser deduzido da base de cálculo das contribuições é o destacado e não apenas o saldo devedor resultante da não-cumulatividade*.

Entre tantos outros trechos do acórdão proferido no RE nº 574.706, destacamos parte do voto da Min. Carmem Lúcia que deixa claro qual a parcela de ICMS que há de ser considerada:

Desse quadro é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na 'fatura' é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo, ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições. [...]. Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins. [...]. Destacamos.

Fato é que o contribuinte adimplente suportou por décadas tributação indevida e, finalmente, quando foi reconhecida a inconstitucionalidade da cobrança, em recurso paradigma, cujo pedido é a autorização para a dedução da parcela do ICMS, destacada nas notas fiscais, da base de cálculo do PIS e da Cofins, a Fazenda Pública lança mão de vários expedientes buscando postergar e afinal evitar o seu cumprimento, o que, como era de se esperar, desencadeou novas e indesejáveis batalhas entre ambos.

Não bastasse a peleja para fazer valer judicialmente o seu direito, com o propósito de que seja deferida a compensação com débitos futuros das contribuições ao PIS e da Cofins, pagas indevidamente, considerando-se para tal fim o ICMS destacado no documento fiscal e, ainda, o esforço hercúleo para afastar a aplicação da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13/2018, o contribuinte também está sujeito a uma possível modulação prospectiva dos efeitos da decisão paradigma.

Não será, certamente, a primeira vez que tal modulação ocorrerá em prejuízo do contribuinte. Não podemos, no entanto, deixar de manifestar nosso inconformismo com essa possibilidade, especialmente no que concerne àqueles que buscaram a tutela judicial para reconhecimento da

inconstitucionalidade da cobrança, embora, ressaltamos que todos aqueles que pagaram indevidamente o tributo têm direito incondicional ao ressarcimento, ainda que não tenham ajuizado ação com tal propósito. Admitir o contrário seria incentivar ainda mais a litigiosidade que abarrotou o Poder Judiciário.

A par de garantir o direito de propriedade, que integra o catálogo de direitos e garantias individuais, constante no art. 5º do texto constitucional, a Carta da República também assegura que a cobrança de tributos não gere efeitos confiscatórios.

Ora, se as contribuições ao PIS e a Cofins foram cobradas indevidamente, em valor superior àquele autorizado pelo texto constitucional, impõe-se a sua restituição sem condições ou limites temporais. Eventual modulação representará certamente agressão inadmissível ao direito de propriedade e à vedação da cobrança de tributos com efeito de confisco.

A fixação de lapso temporal diferenciado em relação a determinados julgados, com o propósito de preservar direitos e garantias individuais, foi introduzida no ordenamento jurídico pela Lei nº 9.868/99 que, no art. 27, prevê a possibilidade de o STF, ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, tendo em vista *razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, restringir os seus efeitos ou a sua eficácia para momento posterior ao seu trânsito em julgado* ou outro que venha a ser fixado.

A despeito de a positivação da modulação de efeitos das decisões judiciais ter ocorrido apenas em 1999, o STF já vinha reconhecendo até então, em sede de controle difuso de constitucionalidade, efeitos prospectivos às suas decisões.

A referida autorização legal desencadeou a fixação de diferentes termos *a quo* em relação às eficácias das decisões do STF, tais como, a data da publicação da ata de julgamento e a data do julgamento, entre outras que são definidas segundo a peculiaridade de cada caso.

Não há, objetivamente, uma regra quanto ao termo *a quo* para a produção de efeitos das decisões do STF. Considerada individualmente cada uma das situações examinadas, e a depender da dimensão do prejuízo e da sua potencialidade de dano, é fixada a data para produção dos respectivos efeitos.

O que preocupa no Brasil é a proliferação de providências que estimulam o mal pagador de tributos. Uma decisão com efeitos prospectivos por redundar em confisco e em enriquecimento sem causa do Estado, além de estimular a inadimplência e o descumprimento da legislação tributária. Embora reprovável, não surpreende que os contribuintes deixem de pagar tributos de constitucionalidade duvidosa, em face da possibilidade de que os efeitos da decisão que conclua pela sua inconstitucionalidade sejam modulados, de forma que reste impedida a recuperação do que foi pago indebitamente.

O prejuízo orçamentário decorrente da devolução dos valores cobrados indevidamente *não é, certamente, hipótese de excepcional interesse social*, a justificar a modulação dos efeitos de qualquer que seja a decisão judicial.



O que é de “interesse social” é que o Estado não extrapole suas prerrogativas e respeite sempre e incondicionalmente os direitos e garantias individuais. Assim, espera-se que, derradeiramente, os efeitos da decisão paradigma, prolatada no RE nº 574.706, não sejam modulados e que afinal reste esclarecido que o ICMS a ser abatido da base de cálculo do PIS e da Cofins é o destacado. Esta é a única solução que prestigia os valores republicanos como a segurança jurídica, a moralidade administrativa e o direito de propriedade.

[1]Disponível em: <https://cdn-conjur.s3.amazonaws.com/uploads/2019/06/lei2011.514-anexos.pdf>. Acesso em :22/08/2019

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2019-ago-25/opiniao-exclusao-icms-base-calculo-pis-cofins/>