13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

RELATORA	**: MIN. CÁRMEN LÚCIA**
EMBTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S)	: IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADV.(A/S)	: LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO E OUTRO(A/S)

EMENTA: *EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES.*

AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES*. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISRTATIVOS DA DECISÃO.*

MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE "O ICMS NAO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS" - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO.

EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

ACÓRDÃO

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B82B-E1DF-A556-7A38 e senha 6346-8A67-825D-8BE0

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento, por maioria, **em acolher, em parte, os embargos de declaração, apenas para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 – data em que julgado o RE n. 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 protocolizadas até a data da sessão na qual proferido o julgamento**, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio, e, por maioria, **em rejeitar os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto referente 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, 13.5.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Brasília, 13 de maio de 2021.

Ministra **CÁRMEN LÚCIA**
Relatora

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código B82B-E1DF-A556-7A38 e senha 6346-8A67-825D-8BE0

12/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

RELATORA	**: MIN. CÁRMEN LÚCIA**
EMBTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S)	: IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADV.(A/S)	: LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO E OUTRO(A/S)

R E L A T Ó R I O

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (Relatora):

1. Embargos de declaração opostos pela União contra julgado do Plenário deste Supremo Tribunal Federal, no recurso extraordinário com repercussão geral n. 574.706. Provido o recurso extraordinário com repercussão geral, concluiu-se pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e à Cofins:

> *"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.*
>
> *1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.*
>
> *2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

> *não cumulatividade a cada operação.*
>
> *3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, excluir-se todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.*
>
> *3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.*
>
> *4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS".*

2. Intimada a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 4.10.2017, foram opostos os presentes embargos de declaração (fls. 3-23).

3. A embargante suscita contradições, obscuridades, erro material e omissão no julgado, nos seguintes termos:

a) nos votos vencedores se teria "*deixado de analisar a similitude entre o presente caso e os REs 212.209 e 582.461, ou de apontar qualquer ponto que justificasse a adoção de solução diversa nas hipóteses*";

b) o entendimento predominante não teria rejeitado "*a incidência sobre o caso do conceito de receita bruta, reiteradamente suscitado pelos votos vencidos, insculpido no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77*";

c) teria havido erro material e omissão quanto à interpretação do termo "*receita bruta*", posto nos votos vencedores, pois no inc. I do art. 187 da Lei n. 6.404/1976 "*não* [se] *estabelece qualquer conceito para receita bruta.*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

Apenas [se] *disciplina que, na demonstração do resultado do exercício, deverá estar descrita a 'receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos'"*;

d) "a sistemática adotada pelo art. 187 da mencionada lei indica que a receita bruta inclui os impostos sobre vendas, não o contrário, já que a receita líquida é apurada a partir da subtração destes daquela. Sequer se exige, no disposto na Lei de SAs, a indicação de grandeza superior à receita bruta, que permitisse concluir, como assentou a corrente vencedora, que a receita bruta é o resultado da subtração de tributos de outro agregado";

e) nos termos do inc. III do § 1º do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598/1977, "*reiteradamente citado pelos votos vencidos*", a receita líquida seria a receita bruta diminuída de "*tributos sobre ela incidentes*". Alega-se, ainda, que "*i) obtém-se a receita líquida excluindo-se os tributos incidentes sobre receita, da receita bruta – compondo-se esta de vendas, serviços, resultado de operação de conta alheia e outras receitas operacionais – (art. 12, § 1º); ii) somente se excluem da receita bruta os tributos pagos, na condição de responsável, pelo vendedor quando devidos pelo comprador (art. 12, § 4º); iii) determina-se, expressamente, a inclusão de tributos sobre vendas na receita bruta*";

f) não teria sido considerada, "*pelos Ministros que compuseram a corrente vencedora, a forte tensão entre a tese aqui acolhida e os citados precedentes, atinentes à inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS, em vendas no mercado interno (RE 212.209 e RE 582.461-RG). Tal ponto foi ressaltado no acórdão recorrido e em todos os votos que divergiram da maioria, constituindo aspecto relevantíssimo da causa*";

g) teria havido contradição entre as lições citadas de Aliomar Baleeiro e Ricardo Mariz de Oliveira sobre receita pública e a posição que se pretendeu defender na corrente vencedora, pois "*a mera afirmativa de que não são receitas os recebimentos sujeitos a condições/reservas, não resolve o*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

problema aqui tratado". Assinala que Aliomar Baleeiro "*excluía do conceito de receita aqueles recebimentos voltados exclusivamente a recompor o patrimônio público ao* status quo ante*, a restituição posterior ou a entrega a terceiros (garantias, empréstimos, amortizações e indenizações por dano emergente). Ou seja, não basta que determinada quantia que tenha sido auferida e que, em razão da incidência de outro plexo normativo, fonte de obrigação paralela, gere um dever de pagamento a outrem, é preciso que esta já tenha sido recebida com reservas ou como recomposição patrimonial. Apenas aquelas obrigações que tenham tido, na própria condição/ressalva desde o início estipulada, um motivo ou finalidade de seu surgimento, devem ser excluídas das receitas"*.

h) necessidade de esclarecimentos sobre os fundamentos do voto sobre incidência de tributo sobre tributo, do tributo na composição do preço, da base de cálculo dos tributos incidentes sobre receita ou receita bruta, afastando-se dela os tributos sobre operações, para se evitar interpretação conducente à inconstitucionalidade de todo o sistema tributário;

i) aponta contradição no voto condutor do julgamento, pois, "*inicialmente, considera-se que todo o ICMS incidente sobre cada etapa não se inclui na definição de faturamento trazida pela Corte – '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.' Entretanto, após se esclarecer, com acerto, que o ICMS incide, em cada etapa, sobre o valor total da operação, estando obrigado, no entanto, o contribuinte a recolher, somente, a diferença entre o valor resultante da incidência e aquele recolhido nas etapas anteriores, é veiculada afirmação mais restritiva que aquela – 'é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública'"*.

A embargante questiona "*o que deverá ser decotado do PIS e da*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

COFINS", para esclarecer "*se cada contribuinte terá o direito de retirar o resultado da incidência integral do tributo, como restou aparentemente assentado na primeira proposição, ou se, para cada contribuinte, é a parcela do ICMS a ser recolhido, em cada etapa da cadeia de circulação que deverá ser decotado, como ficou explicitado na segunda assertiva".*

Observa que, "*Utilizando o exemplo citado no mesmo voto-condutor, verifica-se que, naquele caso, apesar de o ICMS recolhido aos cofres estaduais chegarem a 20 unidades (10 devidos pela indústria, 5 devidos pela distribuidora e 5 devidos pelo comércio), os decotes cumulativos do ICMS promoveriam uma exclusão da base de cálculo correspondente a 45 Unidades (10 destacados em nota pela indústria, 15 destacados em nota pela distribuidora e 20 destacados em nota pelo comércio). Um valor que não se adéqua à tese adotada, já que supera, em muito, o que foi transferido ao Estado.*

Já a segunda assertiva considera que apenas o ICMS devido em cada etapa, a ser recolhido por cada contribuinte como resultado do cálculo escritural, deve ser deduzido. Assim, nesse caso, a distorção apontada se reduz consideravelmente, mantendo a referida exclusão correlação com os fundamentos do acórdão".

Requer a modulação dos efeitos da decisão para que produza "*efeitos gerais, após o julgamento dos presentes Embargos de Declaração e da definição de todas as questões pendentes, supra expostas"*, evitando-se assim, com base nos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, alegada nociva "*reforma tributária com efeitos retroativos"*.

Aponta matéria jornalística publicada no *Valor Econômico* sobre as consequências do julgamento, em que se teria divulgado que a "*decisão, nos termos em que foi proferida (i) atinge profundamente o sistema tributário brasileiro, podendo alcançar um sem número de tributos; (ii) provocará uma mudança dos preços relativos da economia (beneficiando os maiores contribuintes do ICMS); (iii) impõe uma reforma tributária (sem garantias que se crie um sistema melhor que o sistema atual, mas aquele que for possível); (iv) possibilita*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

restituições que implicarão em vultosas transferências de riqueza dentro da sociedade".

Assevera gravoso impacto no equilíbrio orçamentário e financeiro dos Estados e assinala que os "*riscos fiscais para o ano de 2015, exclusivamente no que diz respeito a incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS – excluído portanto o potencial da tese adotada impactar em outras controvérsias –, chegou aos seguintes valores, com base em informações da Receita Federal do Brasil, para as possíveis restituições: R$ 250.294,05 milhões, até 2015. Tais números, no que tange às perdas, se repetiram na LDO de 2017*".

Ressalta a impossibilidade de a Receita Federal do Brasil aplicar a decisão em questão, "*de forma puramente retroativa, adequadamente*", pois, "*caso do PIS e da COFINS, as receitas são apuradas por pessoa jurídica e existem tipos de classificação de receitas previstos na legislação, sujeitas a diferenças quantitativas e metodológicas de incidência, quais sejam: receitas tributadas à alíquota modal, receitas submetidas ao regime de tributação monofásica, receitas com suspensão, isenção ou não incidência das contribuições, receitas tributadas a alíquota zero, receitas tributadas por substituição tributária das contribuições sociais. No entanto, na apuração do ICMS a recolher, cada estabelecimento da pessoa jurídica determina o seu valor de forma consolidada, sem segregar o valor do imposto a recolher por tipo de receita*".

Alternativamente, se indeferida a modulação temporal, requer seja admitido que "*a Receita Federal do Brasil institua regras gerais, obviamente neutras, que lhe permita realizar, retroativamente, tal decote, ainda que de forma imperfeita. Caso contrário, inviabiliza-se o cumprimento retroativo dos julgados".*

Pede "*seja conferido efeito infringente ao presente recurso, caso se julgue ser consequência das retificações solicitadas"* e a "*modulação dos efeitos da decisão embargada, nos termos propostos supra, ou seja, que produza efeitos* ex nunc*, após o julgamento dos presentes embargos".*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

Reitera *"o pedido de sobrestamento dos processos pendentes sobre a matéria, até definição final do caso, já realizado nos presentes autos"*.

4. A empresa embargada sustenta a impossibilidade de rediscussão do mérito em embargos de declaração. Argumenta que o acórdão embargado teria sido proferido de forma clara, precisa e suficiente. Reproduz trechos do voto condutor do julgamento (e-doc. 126, fls. 13-25).

Assevera que *"a Embargante interpreta as citações de alguns dos votos vencedores a trechos da obra de Aliomar Baleeiro e Ricardo Mariz de Oliveira para deles extrair conclusões diversas das da corrente majoritária, em verdadeiro exercício de CENSURA à ampla liberdade na formação da convicção dos eminentes Julgadores"*.

Aponta *"má-fé da Embargante ao tentar confundir os E. Ministros Julgadores como se a Embargada pretendesse a restituição de ICMS quando, na realidade, pretende a neutralidade dos efeitos do ICMS no que toca ao PIS e à COFINS de cada contribuinte da cadeia. Em outras palavras, o objeto do presente RE não é quanto à base de cálculo do ICMS, e sim do PIS e da COFINS"* (e-doc. 126, fl. 13).

Assevera que *"a exclusão na base de cálculo no conjunto das etapas apresentadas deverá necessariamente ser de 45 porque a majoração da base de cálculo nas três etapas consideradas no exemplo totalizou 45. Com efeito, naquele exemplo, o distribuidor submeteu o valor de 200 ao PIS e à COFINS, quando deveria ter submetido 180, o distribuidor submeteu 150, quando deveria ter submetido 135 e o industrial submeteu 100, quando deveria ter submetido 90"*.

Conclui que *"a afirmação da Embargante de que a exclusão integral do ICMS destacado na nota resultaria na "dedução cumulativa de tributo não-cumulativo" (sic item 43 dos embargos, à pág. 15, grifos no original), constituindo no exemplo do voto-condutor "um valor que não se adéqua a tese*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

adotada, já que supera, em muito, o que foi transferido ao Estado" (sic item 44 dos embargos, à pág.16) está a demonstrar confusão mental da Embargante ou evidente má-fé, visto que o valor indevidamente transferido ao Poder Público corresponde à alíquota do PIS e da COFINS aplicada à base majorada de 45 no conjunto das etapas exemplificadas e não a qualquer outro valor pretendido pela Embargante".

Requer "*a aplicação de multa, consoante dispõe o inciso VII do artigo 80, c/c art. 81 e § 2º do art. 1026, todos do CPC, c/c art. 339 do RISTF, para que seja penalizada a Embargante por evidente má-fé ao utilizar artifícios argumentativos cuja única finalidade é tentar confundir os Julgadores acerca de aspectos aclarados não somente no corpo do v. acórdão recorrido, como em sua própria ementa, bem como protelar o seu cumprimento e aplicação*".

Suscita não cabimento do pedido de modulação dos efeitos, pois estaria fundado em "*suposições e verdadeiros exercícios de futurologia, na vã tentativa de apontar os seguintes itens principais para tentar colocar de pé o pedido extremado que formula, arrimando-o, todavia, em razões de flagrante fragilidade: a) impacto financeiro e orçamentário (não comprovado); b) transferências aleatórias de riqueza social, e c) dificuldades operacionais para a aplicação retroativa do entendimento*".

Aponta ausência "*nos presentes autos qualquer prova que possa corroborar a alegação especulativa (aliás, a própria Embargante reconhece desconhecer o impacto, alegando 'realisticamente, ser extremamente difícil estimar tais dados com precisão' sic, pág. 19 dos embargos), razão pela qual o recurso fazendário, também no tocante ao pleito de modulação, deve ser rechaçado preliminarmente'*".

Requer, se admitida a modulação dos efeitos da decisão, seja aplicado "*o precedente que foi inaugurado pelo E. Ministro GILMAR MENDES no julgamento que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 (RREE 556.664, 559.882, 560.626 e 559.943), ou seja, com*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

o necessário respeito aos casos já judicializados ou impugnados administrativamente até a data em que tal decisão vier a ser tomada pelo Pleno quando do julgamento dos aclaratórios" (e-doc. 126, fl. 22).

Sustenta ser incabível "*o sobrestamento dos feitos para atender a apelos* ad terrorem *da Embargante"* (e-doc. 126, fl. 24).

5. Em 10.4.2018, 8.5.2018 e 6.6.2018, respectivamente, Associação Brasileira da Indústria Química, admitida nos autos como *amicus curiae*, LCA Laminação de Cobre e Alumínio Ltda. e Seinte Marie Importação e Exportação Ltda. manifestaram-se contrárias à modulação dos efeitos da decisão embargada ou, se admitida, pela ressalva do direito dos contribuintes que ingressaram com ações judiciais sobre o tema.

6. Deferi vista dos autos, como requerido pela Procuradoria-Geral da República, que, em 4.6.2019, apresentou parecer "*pelo parcial provimento dos embargos, tão somente para que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste paradigma da repercussão geral tenha eficácia pro futuro, a partir do julgamento dos declaratórios"*:

> "*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. JULGAMENTO SOB A SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. POSSIBILIDADE. PARCIAL PROVIMENTO DOS EMBARGOS.*
>
> *1. Recurso Extraordinário* leading case *do tema 69 da sistemática da repercussão geral, referente à "inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS".*
>
> *2. Processo julgado pelo Supremo Tribunal Federal, fixando-se a seguinte tese: "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

> *3. Oposição de embargos de declaração, em que se suscita a existência de vícios que possibilitariam a atribuição de efeitos infringentes ao recurso, impondo a modificação do aresto. Além disso, pede-se a modulação dos efeitos do julgado.*
>
> *4. Embora decidido em sentido contrário ao pretendido pela embargante, bem como diverso da orientação defendida por este órgão ministerial em hipótese semelhante, não fica evidenciado vício apto a possibilitar o acolhimento dos embargos para reforma da decisão. O acórdão impugnado analisou devida e fundamentadamente as questões indispensáveis ao deslinde da controvérsia.*
>
> *5. Os embargos declaratórios podem e devem ser acolhidos para que se proceda à modulação dos efeitos do julgado. O acórdão traz em si impacto e abrangência que impõem seja sua eficácia lançada pro futuro, com efeitos* ex nunc.
>
> *6. A tese fixada em repercussão geral – com eficácia vinculante e efeitos* ultra partes – *produz importante modificação no sistema tributário brasileiro, alcança um grande número de transações fiscais e pode acarretar grave impacto nas contas públicas.*
>
> *- Parecer pelo parcial provimento dos embargos, tão somente para que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste paradigma da repercussão geral tenha eficácia* pro futuro*, a partir do julgamento dos declaratórios"* (e-doc. 144). .

7. Em 14.4.2021 a embargante apresentou considerações para "*reiterar a importância da modulação dos efeitos do Tema 69 de repercussão geral, nos termos do art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil, em decorrência, justamente, da virada jurisprudencial"* (fl. 4, e-doc. 221). No que foi contraditada pela embargada, em manifestação de 16.4.2021 (e-doc. 222).

É o relatório, cuja cópia deverá ser encaminhada aos Ministros do

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

Supremo Tribunal Federal (art. 9º da Lei n. 9.868/1999 c/c inc. I do art. 87 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9AF8-2D51-11B1-D620 e senha 5B1C-31CA-58D3-3998

12/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

Relatora :Min. Cármen Lúcia
Embte.(s) : União
Proc.(a/s)(e : Procurador-geral da Fazenda Nacional
Embdo.(a : Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda
Adv.(a/s) : Luis Augusto de Oliveira Azevedo e Outro(a/s)

V O T O

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (Relatora):

1. Quanto às razões expendidas pela embargante especificamente sobre fundamentos e exposição da parte dispositiva do voto, não há o que prover quanto à ocorrência alegada de omissão, contradição ou obscuridade.

Quanto ao pedido formulado de modulação dos efeitos do julgado recorrido, há de se cuidar da questão na forma posta nestes embargos.

Suscitados que foram, inovadoramente, na sustentação oral apresentada na sessão de julgamento no Plenário, ficou ali registrado que, não tendo sido antes cogitado esta medida em pleito da recorrida, poderiam vir a ser apresentados nesta via com a apresentação dos elementos necessários para a conclusão sobre o item.

2. No acórdão embargado, o Plenário deste Supremo Tribunal apreciou o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "*o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins*":

> "*RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

4. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

5. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS." (fl. 1, e-doc. 112).

3. Quanto à alegação de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado, é de se atentar que, sem a comprovação de ocorrência de um daqueles vícios, não se há cogitar do acolhimento dos embargos. Consolidou-se o entendimento jurisprudencial, na esteira da legislação vigente, da impossibilidade de os embargos de declaração se prestarem à retomada do tema e ao rejulgamento da questão posta na decisão embargada, salvo no ponto em que tenha sido omissa, contraditória ou obscura ou para corrigir erro material, nos termos do art. 1.022 do Código de Processo Civil, o que não ocorre na espécie.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

Tem-se no questionamento formulado pela Embargante:

4. A embargante alega que nos votos vencedores se teria "*deixado de analisar a similitude entre o presente caso e os REs 212.209 e 582.461, ou de apontar qualquer ponto que justificasse a adoção de solução diversa nas hipóteses*" e, ainda, que não teria sido considerada, "*pelos Ministros que compuseram a corrente vencedora, a forte tensão entre a tese aqui acolhida e os citados precedentes, atinentes à inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS, em vendas no mercado interno (RE 212.209 e RE 582.461-RG). Tal ponto foi ressaltado no acórdão recorrido e em todos os votos que divergiram da maioria, constituindo aspecto relevantíssimo da causa*".

5. Afirme-se, inicialmente, que não há omissão a se suprir, pela singela circunstância de que a ausência de acatamento da alegada similitude deveu-se a convencimento devidamente explicitado, não a omissão no julgado. O julgador não é obrigado a acatar o raciocínio posto na causa ou no recurso pela parte.

Especificamente sobre o alegado, a dizer, não ter sido observado precedente deste Supremo Tribunal sobre a inclusão de tributos na base de cálculo de outros tributos (Recursos Extraordinários ns. 212.209 e 582.461), diferente do afirmado erroneamente pela embargante, a questão foi considerada. Foi expressamente cuidada nos debates, tendo sido mencionada nos votos vencidos em razão do fundamento neles acolhidos. Tanto não significa omissão no julgado.

O não acolhimento da tese posta naqueles precedentes decorreu do entendimento de que neles não se cuidava da mesma matéria nem haveria de se adotar igual solução. Naqueles julgados se cuidou de possibilidade constitucional de inclusão do valor pago como ICMS na base de cálculo do próprio ICMS.

É a ementa do recurso extraordinário n. 212.209:

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *"Constitucional. Tributário. Base de cálculo do ICMS: inclusão no valor da operação ou da prestação de serviço somado ao próprio tributo. Constitucionalidade. Recurso desprovido"* (RE n. 212.209, Relator o Ministro Marco Aurélio, Relator para o acórdão o Ministro Nelson Jobim, Tribunal Pleno, julgado em 23.6.1999, DJ 14.2.2003)

E no recurso extraordinário n. 582.461:

> *"1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. ... A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea "i" no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar "fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço". Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. ..."*(RE n. 582.461, Relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 18.5.2011).

A discussão posta no presente recurso extraordinário refere-se à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais – PIS e

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

COFINS.

6. Não houve omissão, portanto. O que se considerou, de forma expressa, naquele julgamento é que o que se tinha como matéria central naqueles julgados não se aplicava a este caso e assim foi considerado pela maioria dos Ministros, que formaram na corrente vencedora, e que concluiu pela tese a ser acolhida neste caso.

Vale dizer, não se omitiu nem se desconheceu o que antes julgara este Supremo Tribunal. Antes, foi cuidado o tema, conquanto a conclusão prevalecente tenha sido em sentido oposto ao pretendido pela embargante.

Neste sentido se tem, por exemplo, o realce dado pelos Ministros Roberto Barroso (fls. 51 e 68 do acórdão) e Ministro Gilmar Mendes (fls. 124 e segs. do acórdão), que ficaram na corrente vencida.

Os votos que formaram na corrente vencedora, entretanto, consideraram que as matérias não se confundiam, porque aqueles precedentes – como antes mencionado - referiam-se à inclusão do ICMS na base de cálculo do ICMS. No caso examinado no presente processo, cuidou-se da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, que têm natureza, estrutura normativa e finalidades diversas daquele tributo.

Não se vislumbra, assim, omissão em relação ao decidido nos Recursos Extraordinários ns. 212.209 e 582.461. O não acolhimento daqueles julgados como orientador jurisprudencial a ser aplicado no caso presente não significa omissão, mas inadmissão, na forma do julgado.

Quanto a este item dos embargos, não há omissão a ser colmatada.

7. Afirma a embargante que o entendimento predominante não teria

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

rejeitado *"b) a incidência sobre o caso do conceito de receita bruta, reiteradamente suscitado pelos votos vencidos, insculpido no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77" c)* teria havido erro material e omissão quanto à interpretação do termo "*receita bruta*", posto nos votos vencedores, pois no inc. I do art. 187 da Lei n. 6.404/1976 "*não* [se] *estabelece qualquer conceito para receita bruta. Apenas* [se] *disciplina que, na demonstração do resultado do exercício, deverá estar descrita a 'receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos'"; d) "a sistemática adotada pelo art. 187 da mencionada lei indica que a receita bruta inclui os impostos sobre vendas, não o contrário, já que a receita líquida é apurada a partir da subtração destes daquela. Sequer se exige, no disposto na Lei de SAs, a indicação de grandeza superior à receita bruta, que permitisse concluir, como assentou a corrente vencedora, que a receita bruta é o resultado da subtração de tributos de outro agregado"*; *e)* nos termos do inc. III do § 1º do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598/1977, "*reiteradamente citado pelos votos vencidos*", a receita líquida seria a receita bruta diminuída de "*tributos sobre ela incidentes*". Alega-se, ainda, que *"i) obtém-se a receita líquida excluindo-se os tributos incidentes sobre receita, da receita bruta – compondo-se esta de vendas, serviços, resultado de operação de conta alheia e outras receitas operacionais – (art. 12, § 1º); ii) somente se excluem da receita bruta os tributos pagos, na condição de responsável, pelo vendedor quando devidos pelo comprador (art. 12, § 4º); iii) determina-se, expressamente, a inclusão de tributos sobre vendas na receita bruta"*.

8. Também no ponto não se há cogitar de erro material ou omissão quanto à interpretação da expressão "*receita bruta*".

O que ficou decidido no julgado embargado foi que a definição constitucional de receita, acolhida na al. *b* do inc. I do art. 195 da Constituição do Brasil não se confunde com o conceito contábil de receita.

O fundamento adotado pela corrente majoritária e expressamente constante do voto condutor, e dos que o acompanharam, é o de que a

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

definição constitucional de faturamento/receita, base de cálculo para incidência de tributos específicos, alinha-se ao conceito adotado, por exemplo, por Aliomar Baleeiro, segundo o qual a receita (para esse específico fim) é o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. Esta inteligência está na linha de precedentes deste Supremo Tribunal. Nas palavras da Ministra Rosa Weber:

> *"Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. Trata-se, apenas, de um ponto de partida. Basta ver os ajustes (adições, deduções e compensações) determinados pela legislação tributária. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário"* (acórdão, p. 79).

E como asseverou o Ministro Celso de Mello, "*a legislação tributária, emanada de qualquer das pessoas políticas, não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal*" (acórdão, p. 180).

Nessa linha, afirmou o Ministro Luiz Fux:

> *"essa primeira premissa realmente me conduz a uma exegese do artigo 195, inciso I, no que concerne à expressão "faturamento". Onde é que vou buscar essa expressão "faturamento"? Eu vou buscá-la no Direito que regula o faturamento das empresas, que é o Direito Comercial, que, ao regular o faturamento das empresas, menciona - como Vossa Excelência citou no seu voto fazendo remissão ao Ministro Cezar Peluso - o artigo da Lei nº 6.404, a Lei das Sociedades Anônimas, que prevê a exclusão de impostos para se entrever faturamento.*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> (…)
> *Eu não estou dizendo que tributo não pode incidir sobre tributo. Isso é uma técnica nossa, é uma técnica universal. Há pareceres aqui onde se demonstra que, no mundo inteiro, é possível tributo sobre tributo. O que nós estamos analisando aqui é como se faz a exegese de uma expressão constitucional, a ponto de respeitar-se os limites do poder tributário do Estado"* (acórdão, p. 82, 85).

De se realçar, ainda, a advertência feita pelo Ministro Celso de Mello, no sentido da máxima efetividade da Constituição do Brasil, ainda que em detrimento do pragmatismo governamental:

> *"O Supremo Tribunal Federal possui a exata percepção dessa realidade e tem, por isso mesmo, no desempenho de suas funções, um grave compromisso na preservação da intangibilidade da Constituição que nos governa a todos, sendo o garante de sua integridade, impedindo que razões de pragmatismo governamental ou de mera conveniência de grupos, instituições ou estamentos prevaleçam e deformem o significado da própria Lei Fundamental."* (acórdão, p. 177).

9. Ademais, a posição majoritária que prevaleceu no julgado embargado foi no sentido de que, ao estabelecer a definição constitucional de faturamento – dele excluindo os valores relativos ao ICMS para os fins de fixação da base de cálculo das contribuições -, este não poderia ser ampliado ou deformado pela legislação infraconstitucional.

Também quanto a este questionamento posto nos embargos não há o que prover ou sanear.

10. A embargante alega ainda que *"g) teria havido contradição entre as lições citadas de Aliomar Baleeiro e Ricardo Mariz de Oliveira sobre receita pública e a posição que se pretendeu defender na corrente vencedora, pois 'a mera afirmativa de que não são receitas os recebimentos sujeitos a condições/reservas,*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

não resolve o problema aqui tratado". Assinala que Aliomar Baleeiro "*excluía do conceito de receita aqueles recebimentos voltados exclusivamente a recompor o patrimônio público ao* status quo ante*, a restituição posterior ou a entrega a terceiros (garantias, empréstimos, amortizações e indenizações por dano emergente). Ou seja, não basta que determinada quantia que tenha sido auferida e que, em razão da incidência de outro plexo normativo, fonte de obrigação paralela, gere um dever de pagamento a outrem, é preciso que esta já tenha sido recebida com reservas ou como recomposição patrimonial. Apenas aquelas obrigações que tenham tido, na própria condição/ressalva desde o início estipulada, um motivo ou finalidade de seu surgimento, devem ser excluídas das receitas'*".

11. Há, no acórdão embargado, referências teóricas sobre o tema cuidado, sem que a interpretação dada às lições mencionadas vincule o julgador. O que foi objeto de ampla abordagem foi o histórico jurisprudencial, neste Supremo Tribunal, das definições de faturamento e de receita bruta, com referência às discussões havidas no RE n. 240.785 no qual foi decidido, embora sem repercussão geral:

> *"TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento"* (RE 240.785, Relator Ministro Marco Aurélio, Pleno, DJe 16.12.2014).

12. Em meu voto, para definição de faturamento, mencionei as lições de Roque Antônio Carrazza, que faz referência a Aliomar Baleeiro ao diferenciar "receitas" de simples "ingressos":

> *"O punctum saliens é que a inclusão do ICMS na base de*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

cálculo do PIS e da COFINS leva ao inaceitável entendimento de que os sujeitos passivos destes tributos 'faturam ICMS'. A toda evidência, eles não fazem isto. Enquanto o ICMS circula por suas contabilidades, eles apenas obtêm ingressos de caixa, que não lhes pertencem, isto é, não se incorporam a seus patrimônios, até porque destinados aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal.

Reforçando a ideia, cabe, aqui, estabelecer um paralelo com os clássicos ensinamentos de Aliomar Baleeiro acerca dos 'ingressos' e 'receitas'. Assim se manifestou o inolvidável jurista: 'As quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como 'entradas' ou 'ingressos'. Nem todos estes ingressos, porém, constituem receitas públicas, pois alguns deles não passam de movimento de fundo', sem qualquer incremento do patrimônio governamental, desde que estão condicionadas à restituição posterior ou representam mera recuperação de valores emprestados ou cedidos pelo Governo.

'(...).

'Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.'

Portanto, há ingressos de dinheiro que são receitas, já que entram nos cofres públicos, a título definitivo. E há ingressos de dinheiro que neles apenas transitam, já que têm destinação predeterminada, nada acrescentando ao Erário.

Embora estas lições tenham sido dadas olhos fitos na arrecadação pública, podem, com as devidas adaptações, ser perfeitamente aplicadas ao assunto em análise. De fato, fenômeno similar ocorre no âmbito das empresas privadas quando valores monetários transitam em seus patrimônios sem, no entanto, a eles se incorporarem, por terem destinação predeterminada. É o caso dos valores correspondentes ao ICMS (tanto quanto os correspondentes ao IPI), que, por injunção constitucional, as empresas devem encaminhar aos cofres públicos. Parafraseando Baleeiro, tais valores não se integram ao patrimônio das empresas, 'sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo', e, assim, não 'vêm acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo'.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *Portanto, a integração do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertencem, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil e que tem competência para instituí-lo (cf. art. 155, II, da CF).*
>
> *A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de faturamento (e nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa (na acepção supra), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da COFINS" (*CARRAZZA, Roque Antonio – *"ICMS"*. 16ª ed., Malheiros: São Paulo, 2012, p. 666-667 – fl. 20-21 do acórdão).

Realcei, então, que *"o valor do ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será transferido"*. Assim, *"não constitui receita do contribuinte"*, pois *"ainda que contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições"* (fl. 23 e ss do acórdão).

13. O Ministro Celso de Mello, em seu voto, também fez referência ao entendimento firmado por este Supremo Tribunal Federal no recurso extraordinário n. 240.785/MG, citando a observação do Ministro Cezar Peluso naquele julgamento:

> *"O problema todo é que, neste caso, se trata de uma técnica de arrecadação em que, por isso mesmo, se destaca o valor do ICMS para efeito de controle da transferência para o patrimônio público, sem que isso se incorpore ao patrimônio do contribuinte. (…) trata-se de um trânsito puramente contábil, significando que isso, de modo algum, compõe o produto do exercício das atividades correspondentes aos objetivos sociais da empresa, que é o conceito de faturamento (…)".*

Fazendo referência às lições de Geraldo Ataliba e Ricardo Mariz de Oliveira, o Ministro Celso de Mello concluiu que (fl. 185 e ss do acórdão):

> *"(...) o valor pertinente ao ICMS é repassado ao Estado-membro*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

(ou ao Distrito Federal), dele não sendo titular a empresa, pelo fato, juridicamente relevante, de tal ingresso não se qualificar como receita que pertença, por direito próprio, à empresa contribuinte.

Inaceitável, por isso mesmo, que se qualifique qualquer ingresso como receita, pois a noção conceitual de receita compõe-se da integração, ao menos para efeito de sua configuração, de 02 (dois) elementos essenciais:

a) que a incorporação dos valores faça-se positivamente, importando em acréscimo patrimonial; e

b) que essa incorporação revista-se de caráter definitivo.

Daí a advertência de autores e tributaristas eminentes, cuja lição, no tema, mostra-se extremamente precisa (e correta) no exame da noção de receita".

Assim, devidamente explicadas as citações doutrinárias e o alcance que a elas se deu nos votos exarados neste Supremo Tribunal sobre o tema, de se concluir, no ponto, não haver o que se aclarar, pela singela circunstância de obscuridade não haver.

14. A embargante aponta "*(i) contradição no voto condutor do julgamento, pois, "inicialmente, considera-se que todo o ICMS incidente sobre cada etapa não se inclui na definição de faturamento trazida pela Corte – '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.' Entretanto, após se esclarecer, com acerto, que o ICMS incide, em cada etapa, sobre o valor total da operação, estando obrigado, no entanto, o contribuinte a recolher, somente, a diferença entre o valor resultante da incidência e aquele recolhido nas etapas anteriores, é veiculada afirmação mais restritiva que aquela – 'é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública'*". Questiona "*o que deverá ser decotado do PIS e da COFINS , para esclarecer se cada contribuinte terá o direito de retirar o resultado da incidência integral do tributo, como restou aparentemente assentado na primeira proposição, ou se, para cada contribuinte, é a parcela do ICMS a ser*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

recolhido, em cada etapa da cadeia de circulação que deverá ser decotado, como ficou explicitado na segunda assertiva". Observa que, *"Utilizando o exemplo citado no mesmo voto-condutor, verifica-se que, naquele caso, apesar de o ICMS recolhido aos cofres estaduais chegarem a 20 unidades (10 devidos pela indústria, 5 devidos pela distribuidora e 5 devidos pelo comércio), os decotes cumulativos do ICMS promoveriam uma exclusão da base de cálculo correspondente a 45 Unidades (10 destacados em nota pela indústria, 15 destacados em nota pela distribuidora e 20 destacados em nota pelo comércio). Um valor que não se adéqua à tese adotada, já que supera, em muito, o que foi transferido ao Estado. Já a segunda assertiva considera que apenas o ICMS devido em cada etapa, a ser recolhido por cada contribuinte como resultado do cálculo escritural, deve ser deduzido. Assim, nesse caso, a distorção apontada se reduz consideravelmente, mantendo a referida exclusão correlação com os fundamentos do acórdão".*

15. No julgado embargado, prevaleceu o entendimento segundo o qual, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, o regime da não cumulatividade impõe se excluir todo ele da definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS.

Em meu voto, manifestei-me expressamente quanto ao item objeto dos embargos:

> *"(...) 6.* ***Poder-se-ia aceitar que a análise jurídica e a contábil do ICMS, ambas pautadas na característica da não cumulatividade deste tributo, revelariam que, assim como não é possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte até a realização da nova operação****.*
>
> ***Entretanto****, a análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há que levar em consideração o conteúdo normativo do art. 155, § 2º, inc. I, da*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

Constituição da República, ou seja, examina-se a não cumulatividade a cada operação:

"Art. 155, § 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outr Estado ou pelo Distrito Federal;"

O tributarista Roque Antonio Carrazza2 escreveu sobre a compensação:

"A Constituição, ao aludir à 'compensação', consagrou a ideia que a quantia a ser desembolsada pelo contribuinte a título de ICMS é o resultado de uma subtração em que o minuendo é o montante de imposto devido e o subtraendo é o montante de imposto anteriormente cobrado ou cobrável.

O realizador da operação ou prestação tem o direito constitucional subjetivo de abater do montante de ICMS a recolher os valores cobrados (na acepção acima fixada), a esse título, nas operações ou prestações anteriores. O contribuinte, se for o caso, apenas recolhe, em dinheiro aos cofres públicos, a diferença resultante desta operação matemática.

É por esse motivo que dizemos que uma das hipóteses de incidência do ICMS é 'realizar operações relativas à circulação de mercadorias' (e, não, 'realizar operações, com lucro, relativas à circulação de mercadorias').

Vai daí que, juridicamente, o ICMS não é um imposto sobre o valor agregado. Só para registro, o imposto sobre o valor agregado caracteriza-se, nos patamares do Direito, por incidir sobre a parcela acrescida, ou seja, sobre a diferença positiva de valor que se verifica entre duas operações em sequência, alcançando o novo contribuinte na justa proporção do que ele adicionou ao bem. Não é o caso do ICMS, que grava o valor total da operação.

(…)

Não passa, pois, de uma técnica de tributação, peculiar ao ICMS (que, em absoluto, não interfere em sua base de cálculo), a apuração do saldo devedor (ou credor) – por meio da diferença entre o imposto

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

relativo às saídas e o correspondente às entradas de mercadorias, bens ou serviços –, que apenas assegura ao contribuinte a fruição do direito constitucional de abater, do quantum do imposto a seu cargo, o 'montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal' (art. 155, § 2º, I, da CF).

Repisando a ideia, o princípio da não-cumulatividade, conforme vimos, garante ao realizador da operação ou da prestação o direito de creditar-se de todo o montante de ICMS cobrado nas operações ou prestações anteriores.

(…)

Registramos que o pagamento do ICMS é habitualmente feito parte em créditos (quando estes equivalem ou excedem os débitos nascidos no mesmo período de apuração) ou só em moeda (quando não há créditos de ICMS provenientes de operações ou prestações anteriores)" (grifos nossos).

7. Considerando apenas o disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, pode-se ter a seguinte cadeia de incidência do ICMS de determinada mercadoria:

	[Indústria]	[Distribuidora]	[Comerciante]
Valor saída	100 →	150 →	200 → Consumidor
Alíquota	10%	10%	10%
Destacado	10	15	20
A compensar	0	10	15
A recolher	10	5	5

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.

Portanto, ainda que não no mesmo momento, o valor do

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> ***ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será transferido***.
>
> *(...)*
>
> *Essa forma escritural de cálculo do ICMS a recolher baseia-se na verdade matemática segundo a qual a ordem dos fatores não altera o resultado. É igualmente verdadeiro que também o momento das diferentes operações não pode alterar o regime de aplicação de tributação, num sistema que, quanto a esse caso, se caracteriza pela compensação para se chegar à inacumulatividade constitucionalmente qualificadora do tributo.*
>
> *9.* ***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.***
>
> *Enfatize-se que o ICMS incide sobre todo o valor da operação, pelo que o regime de compensação importa na circunstância de, em algum momento da cadeia de operações, somente haver saldo a pagar do tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação, afastando-se, pois, da composição do custo, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.*
>
> *Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.*
>
> *10. Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (...)"* (grifei).

16. O valor integral do ICMS destacado na nota fiscal da operação não integra o patrimônio do contribuinte – e não apenas o que foi efetivamente recolhido em cada operação isolada -, pois o mero ingresso contábil não corresponde ao faturamento, devendo por isso ser excluído

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS. Dessa forma, tem-se no exemplo aproveitado e constante do item 7 do voto proferido: *a)* a base de cálculo do PIS/COFINS seria R$ 90,00 em relação ao industriário, que tenha vendido a mercadoria por R$ 100,00, excluindo-se o valor de R$ 10,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação; *b)* a base de cálculo do PIS/COFINS seria de R$ 135,00 quanto ao distribuidor, que tenha vendido a mercadoria por R$ 150,00, excluindo-se o valor de R$ 15,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido na etapa anterior); *c)* a base de cálculo do PIS/COFINS seria de R$ 180,00 em relação ao comerciante, que tenha vendido a mercadoria por R$ 200,00, excluindo-se o valor de R$ 20,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido nas etapas anteriores).

Assim, no exemplo hipotético rememorado pela embargante, em que o ICMS destacado em nota, na cadeia produtiva seria de "*10 destacados em nota pela indústria, 15 destacados em nota pela distribuidora e 20 destacados em nota pelo comércio*", chegar-se-ia à seguinte solução, na linha do que asseverado em contrarrazões: "*o* [comerciante] *submeteu o valor de 200 ao PIS e à COFINS, quando deveria ter submetido 180, o distribuidor submeteu 150, quando deveria ter submetido 135 e o industrial submeteu 100, quando deveria ter submetido 90*".

Essa digressão está devidamente explicada no acórdão recorrido, sintetizada pela conclusão que *"embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, <u>todo ele</u> exclui-se 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"*.

Também não se verifica omissão nem contradição neste ponto.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

17. A embargante afirma haver *"h) necessidade de esclarecimentos sobre os fundamentos do voto sobre incidência de tributo sobre tributo, do tributo na composição do preço, da base de cálculo dos tributos incidentes sobre receita ou receita bruta, afastando-se dela os tributos sobre operações, para se evitar interpretação conducente à inconstitucionalidade de todo o sistema tributário;"*.

18. Todos os pontos mencionados foram devidamente apreciados em relação especificamente ao tema posto à apreciação neste julgamento, limitado à análise da base de cálculo do PIS/COFINS.

Não assiste razão à embargante quanto à necessidade de esclarecimentos sobre o impacto desta decisão em relação a todo sistema tributário. O de que ali se cuidou foi questão específica, em relação à base de cálculo das contribuições PIS/COFINS.

19. O exame da petição recursal é suficiente para constatar não se pretender provocar o esclarecimento de qualquer ponto obscuro, omisso ou contraditório nem corrigir erro material, mas tão somente modificar o conteúdo do julgado para fazer prevalecer a tese da embargante.

Esse Supremo Tribunal Federal assentou serem incabíveis os embargos de declaração quando, "*a pretexto de esclarecer uma inexistente situação de obscuridade, omissão ou contradição,* [a parte] *vem a utilizá-los com o objetivo de infringir o julgado e de, assim, viabilizar um indevido reexame da causa"* (RTJ n. 191/694-695, Relator o Ministro Celso de Mello).

Confiram-se, por exemplo, os seguintes julgados:

> *"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSO CIVIL. SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM A PRETENSÃO DE REEXAME DA MATÉRIA. CARÁTER PROTELATÓRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

CONHECIDOS" (RE n. 553710 ED-ED, minha relatoria, Plenário, DJe 12.2.2020).

"*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – INOCORRÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, OMISSÃO OU ERRO MATERIAL (CPC, ART. 1.022) – PRETENDIDO REEXAME DA CAUSA – CARÁTER INFRINGENTE – INADMISSIBILIDADE NO CASO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO SE REVESTEM, ORDINARIAMENTE, DE CARÁTER INFRINGENTE – Não se revelam cabíveis os embargos de declaração quando a parte recorrente – a pretexto de esclarecer uma inexistente situação de obscuridade, omissão, contradição ou erro material (CPC, art. 1.022) – vem a utilizá-los com o objetivo de infringir o julgado e de, assim, viabilizar um indevido reexame da causa. Precedentes"* (MS n. 34.199 AgR-ED, Relator o Ministro Celso de Mello, Plenário, julgado em 31.8.2020, DJe 29.9.2020).

"*Embargos de declaração no agravo interno na ação cível originária. 2. Cabimento. Ausência de requisitos de embargabilidade. 3. Interposição de embargos visando à rediscussão de matérias devidamente enfrentadas e rebatidas pelo Plenário. Impossibilidade. Precedentes. 4. Inexistência de quaisquer dos vícios do art. 1.022 do CPC. 5. Embargos de declaração rejeitados. 6. Recurso manifestamente protelatório. Multa de 1% (um por cento) do valor corrigido da causa, nos termos do art. 1.026, § 2º, do Código de Processo Civil"* (ACO n. 1854 AgR-ED, Relator o Ministro Gilmar Mendes, Plenário, DJe 3.4.2019).

"*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. I - Ausência dos pressupostos do art. 1.022, I, II e III, do Código de Processo Civil. II Busca-se tão*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *somente a rediscussão da matéria, porém os embargos de declaração não constituem meio processual adequado para a reforma do decisum, não sendo possível atribuir-lhes efeitos infringentes, salvo em situações excepcionais, o que não ocorre no caso em questão. III Embargos de declaração rejeitados"* (ARE n. 910.271-AgR-ED, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, Plenário, DJe 19.9.2016).

No mesmo sentido: Rcl n. 32.220 ED, Relator o Ministro Dias Toffoli Plenário, DJe 2.9.2019; AR n. 2.621 AgR-ED, Relator o Ministro Celso de Mello, Redatora para Acórdão a Ministra Rosa Weber, Plenário, DJe 10.11.2020; ARE n. 728.047-AgR-ED, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe 6.3.2014; ARE n. 760.524-AgR-ED, Relator o Ministro Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe 26.11.2013.

Afastada ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado, analiso a possibilidade de modulação dos efeitos do julgado, pleiteado pela embargante.

Modulação de efeitos

20. O pedido de modulação dos efeitos funda-se na alegada ocorrência de nociva "*reforma tributária com efeitos retroativos"*, no gravoso impacto no equilíbrio orçamentário e financeiro dos Estados, na impossibilidade de a Receita Federal do Brasil aplicar a decisão em questão, "*de forma puramente retroativa, adequadamente"*, entre outros argumentos de ordem administrativa e macroeconômica.

A jurisprudência deste Supremo Tribunal admite embargos declaratórios para a modulação de efeitos, em processo objetivo, para resguardo da segurança jurídica:

> *"A segurança jurídica se faz presente a impedir que se desconsiderem de modo, sublinhe-se, injustificado, situações jurídicas que viessem sendo consideradas cristralizadas, até o momento em que*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *verificada alteração em sua compreensão de jurídica. Há que se tomar sempre a segurança jurídica, como valor constitucional que é, e por deferência à unidade da Constituição, passível de harmonização com outros dos valores constitucionais."* (ADI 2909 ED, Relator Ministro Alexandre de Moraes, Plenário, Sessão virtual, DJe 26.2.2018).

Nesse mesmo sentido: RE 669.069 ED (Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, Pleno, DJe de 30/3/2016), na ADI 3.794 (Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Pleno, DJe de 25/2/2015), na ADI 3.106 (Rel. Min. LUIZ FUX, Pleno, DJe de 13/8/2015), no RE 598.099 (Rel. Min. GILMAR MENDES, Pleno, DJe de 18/12/2012), no RE 500.171/ED (Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, DJ de 2/6/2011) e na ADI 3.601 ED (Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Pleno, DJ de 15/12/2010).

21. Embora a tese assentada no julgamento do presente recurso tenha sido adotada desde 2014 com o julgamento do Recurso Extraordinário n. 240.785, cingiu-se aquela decisão à produção de efeitos *inter partes.* Essa circunstância foi expressamente discutida, naquela assentada, tendo consignado o Ministro Gilmar Mendes:

> *"(...) fato é que o julgamento começou com uma composição e agora o Tribunal tem outra composição. Esse é um dado fático que nós não podemos negar. E por isso, inclusive, já anteciparia a minha posição no sentido de que nós nos limitemos a julgar este Recurso Extraordinário sem lhe atribuir caráter de repercussão geral – ao contrário do manifestado pelo Ministro Celso -, porque, de fato, a composição mudou; três Ministros que participaram do julgamento não mais estão, e hoje nós temos um RE com quatro Ministros. E nós temos agora um Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida além da ação declaratória de constitucionalidade proposta".*

Tem-se, das discussões postas no Recurso Extraordinário n. 240.785, que o Plenário deste Supremo Tribunal, naquele julgamento, optou por

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

não dotar o julgado de efeitos *erga omnes*, aguardando para fazê-lo neste processo, que, naquela data, tinha tido a matéria nele constante reconhecida como de repercussão geral.

22. Antes do julgamento do presente caso, com reconhecimento da repercussão geral, o Superior Tribunal de Justiça tinha firmado entendimento contrário ao que veio a ser concluído por este Supremo Tribunal. Os julgados daquele órgão foram adotados até mesmo sob a sistemática de recursos repetitivos. Essa questão foi observada em alguns dos votos vencidos.

Extrai-se do voto do Ministro Edson Fachin:

> *"(...) De outro lado, até em decorrência da ausência de repercussão geral no julgado anterior, noticia-se o julgamento, em 10 de agosto do ano pretérito, do REsp 1.144.469, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes e com acórdão redigido pelo Ministro Mauro Campbell, sob a sistemática dos recursos repetitivos, na 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em que se assentou diretriz jurisprudencial diametralmente oposta à fixada no apelo extremo supracitado. Nesse caso, firmou-se a seguinte tese: 'O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações'.*
>
> *À luz da função uniformizadora da jurisprudência federal que dispõe o STJ e dos tributos em discussão serem o PIS e a COFINS, recomenda-se levar em consideração esse fato superveniente e as razões argumentativas lá apresentadas (...)".*

Também mencionado pelo Ministro Barroso:

> *"(...) 31. É importante ressaltar que é antiga a jurisprudência do TFR e, posteriormente, do STJ, sobre a inclusão do imposto na base de cálculo das contribuições sobre o faturamento. O Tribunal Federal de Recursos editou o enunciado da súmula 258, com os seguintes termos: inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM. Já sob a*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *égide da Constituição de 1988, o STJ editou mais duas súmulas: a 68,25 de conteúdo idêntico à súmula do TFR, e a 94, referente ao FINSOCIAL. (...)"*

O voto do Ministro Gilmar Mendes, além de apresentar o entendimento predominante nos Tribunais Regionais Federais e no Superior Tribunal de Justiça, salientou que, nas primeiras ocasiões em que instado a se manifestar sobre o tema, este Supremo Tribunal Federal considerou ausente matéria constitucional:

> *"(...)*
>
> *Nas primeiras oportunidades em que instada a manifestar-se acerca da inclusão do extinto ICM sobre a base de cálculo do PIS, esta Corte negou provimento ao recurso do contribuinte, considerando que a questão tinha sido resolvida com base em normas infraconstitucionais e que a violação à Constituição, se existente, era indireta e/ou reflexa. Trago, a propósito, os seguintes precedentes:*
>
> > *"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. ICM. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO. ACÓRDÃO PROFERIDO NA INSTÂNCIA ORDINÁRIA QUE DIRIMIU A CONTROVÉRSIA À LUZ DAS NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO, CONHECIDO E PROVIDO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DE DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. CONTROVÉRSIA AFETA À NORMA INFRACONSTITUCIONAL. VIOLAÇÃO INDIRETA E REFLEXA. NÃO CONHECIMENTO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.*
> >
> > *1. A controvérsia posta nos autos foi dirimida pela instância ordinária à luz da doutrina e em face da legislação infraconstitucional. Nenhuma exegese fora emprestada à norma constitucional atinente à matéria. Por isso, a única irresignação cabível contra aquela decisão era o Recurso Especial, não sendo de agitar-se a preclusão da matéria constitucional, em razão da não interposição de recurso extraordinário.*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *2. Para dissentir do aresto proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, que entendeu pela inclusão na base de cálculo do PIS da parcela relativa ao ICM, necessária a apreciação do tema frente à legislação ordinária, o que é inadmissível nesta instância recursal.*
>
> *3. Agravo regimental não provido". (RE 178.361 AgR, Rel. Min. Maurício Correa, Segunda Turma, DJ 25.10.1996)*
>
> *"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÃO A SER FERIDA A PARTIR DA INTERPRETAÇÃO DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.*
>
> *A alegação de vulneração a preceito constitucional, capaz de viabilizar a instância extraordinária, há de ser direta e frontal, e não aquela que demandaria interpretação de normas ordinárias e reapreciação da matéria fática. Agravo regimental a que se nega provimento". (AI 141.487-AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Maurício Correa, DJ 23.5.1997)*
>
> *O RE 240.785, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, foi o leading case no tocante à incidência da COFINS sobre o ICMS. (...)"*

23. Do quadro exposto, tem-se uma afirmação de entendimento jurisprudencial predominante a respeito da base de cálculo do PIS/COFINS que ainda não tinha sido dotada de repercussão geral com os efeitos a essa atribuída.

Mesmo não tendo antes sido adotado por este Supremo Tribunal Federal a definição de faturamento defendido pela Fazenda Pública, ao afastar o reconhecimento da constitucionalidade da matéria, relegou essa interpretação ao Superior Tribunal de Justiça, que, no exercício de sua competência para uniformizar a interpretação da legislação federal, adotava posicionamento diverso do que prevaleceu neste Supremo Tribunal nos julgamentos dos recursos extraordinários n. 240.785 e n.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

574.706.

Ademais, no julgamento do recurso extraordinário n. 240.785 – iniciado em 1999 e encerrado em 2014 - este Supremo Tribunal optou por manter os efeitos daquele julgado *inter partes.* Certificado que seria necessária manifestação deste Supremo Tribunal sobre a matéria para fins de repercussão geral, aguardou-se o pronunciamento que veio com o julgamento de mérito do presente Recurso Extraordinário.

Foi esta circunstância de busca de se evitar insegurança jurídica decorrente de modificação na jurisprudência que conduziu à autocontenção deste Supremo Tribunal no julgamento daquele recurso extraordinário n. 240.785. Se no novo julgamento se concluísse contrariamente à interpretação dada majoritariamente pelos atuais e pelos ex integrantes deste Supremo Tribunal Federal, que tinham proferido seus votos no recurso extraordinário n. 240.785 haveria nova mudança de entendimento, em detrimento do princípio da segurança jurídica.

24. Sobre a modulação dos efeitos de julgamento por modificação na orientação jurisprudencial dominante, tem-se nas lições de Teresa Arruda Alvim:

> *"De todo modo, a mudança de orientação jurisprudencial firme ou a alteração de tese adotada em precedente formalmente vinculante provoca um déficit de confiabilidade no ordenamento jurídico, frustrando anteriores previsões.*
>
> *Na verdade, as mudanças de jurisprudência que causam impacto na vida das pessoas, comprometendo a segurança jurídica e a credibilidade do Judiciário, são as bruscas e as que dizem respeito a posições que, em alguma medida, eram pautas de conduta para o jurisdicionado.*
>
> *Há mudança de jurisprudência, que pode ser objeto de modulação, quando a nova posição adotada, se existente antes, teria feito com que o jurisdicionado tivesse agido diferentemente.*
>
> *Vale a pena a transcrição de trecho de Humberto Ávila, em que este autor afirma que a segurança jurídica não tolera a retroatividade:*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *"A retroatividade faz com o indivíduo atue com base na norma vigente ao tempo de sua ação, no entanto, tenha sua conduta valorada com base noutra norma, inexistente e incapaz de consideração no momento em que foi adotada".*
>
> *São várias as situações em que se reconhece carga normativa às decisões judiciais, ainda que não se trate de precedentes propriamente vinculantes.*
>
> *Portanto, a nosso ver, pode ser objeto de modulação a alteração de jurisprudência iterativa, predominante, ou pacificada de um tribunal, que pode ser, até mesmo, a de 2º grau de jurisdição, apesar da literalidade do art. 927, § 3º, do CPC.*
>
> *Também alterações nos casos dos demais incisos do art. 927 (IV, V), que não se referem a decisões vinculantes no sentido forte, ou seja, cujo desrespeito não gera a possibilidade do uso da reclamação, podem criar necessidade de modulação.*
>
> *O relevante é que desempenhem "função de orientação, que tenham pretensão de permanência, ou que estejam inseridos numa cadeia de decisões no mesmo sentido e que tenham capacidade de generalização": numa palavra, que tenham alta carga normativa.*
>
> *Lapidar a frase de Daniel Mitidiero: 'É justamente para evitar a aplicação de uma norma inexistente e, portanto, desconhecida, no momento da conduta de determinada pessoa, que a superação prospectiva do precedente encontra justificação'"* (ALVIM, Teresa Arruda. Modulação: na alteração da jurisprudência firme ou de precedentes vinculantes [livro eletrônico]. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021)

Embora a autora enfatize a posição do jurisdicionado frente ao poder estatal, a boa-fé, a confiança e a segurança jurídica são princípios fundamentais subjacentes à prospecção dos efeitos das decisões judiciais modificadoras da jurisprudência até então dominante.

Por isso, a modulação também pode ser aplicada a casos em que a modificação na orientação jurisprudencial ocorre em desfavor da Fazenda Pública, como na espécie vertente.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

O planejamento fazendário deu-se dentro de legítimas expectativas traçadas de acordo com a interpretação até então consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, inclusive em sede de recurso repetitivo.

É certo que o recurso extraordinário n. 240.785 deixou à mostra a tendência e a possibilidade de adoção da orientação jurisprudencial a partir da análise constitucional da matéria. Mas houve expressa exclusão de concessão de efeitos *erga omnes* àquele precedente a sinalizar que a matéria não tinha sido definitivamente examinada por este Supremo Tribunal com repercussão geral, que relegou essa apreciação, com efeitos vinculantes, ao julgamento do presente caso.

25. No julgamento do recurso extraordinário n. 593.849, por exemplo, em que houve superação de precedente deste Supremo Tribunal Federal, fixando-se nova tese desfavorável à Fazenda ("*É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida*"), este Supremo Tribunal Federal modulou os efeitos do julgamento. Naquela ocasião, observou o Ministro Barroso:

> *"(...) Assim, em casos como o que se apresenta para julgamento, em que se estará promovendo uma mudança da interpretação consolidada da Corte, a solução constitucionalmente adequada é a modulação dos efeitos da decisão, como decorrência direta da aplicação do princípio da segurança jurídica. Embora os direitos fundamentais se destinem, como regra, a proteger o particular em face do Poder Público, é fato que também a Fazenda Pública se beneficia das normas que resguardem a segurança jurídica, como corolário do Estado de Direito.*
>
> *Não poderia ser diferente, na medida em que a arrecadação tributária também se destina a viabilizar a efetivação de direitos fundamentais da população e seu comprometimento inesperado e retroativo – inclusive com a litigiosidade decorrentes dos pedidos de repetição – não deve ser respaldado pelo direito. Em suma: o novo entendimento que venha a ser adotado pelo Supremo Tribunal Federal*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *equivale a uma norma jurídica nova e, portanto, somente deverá atingir fatos geradores ocorridos após a presente decisão, ressalvadas os processos judiciais pendentes. Por sua vez, às situações passadas já transitadas em julgado ou que sequer foram judicializadas, deve ser aplicado o entendimento anterior".*

26. A atual incidência da sistemática de repercussão geral, com efeitos *erga omnes* e vinculante aos órgãos da Administração Pública e ao Poder Judiciário, recomenda o balizamento dos efeitos do que decidido neste processo, para preservar a segurança jurídica dos órgãos fazendários, ressalvados os casos ajuizados até a data da sessão de julgamento, em 15.3.2017.

Admissível a produção de efeitos retroativos para os cidadãos que tinham questionado judicial ou administrativamente a exação, até a data daquela sessão de julgamento.

Como enfatizado em alguns dos votos vencidos, a orientação deste Supremo Tribunal, em sede de repercussão geral, rompe com a jurisprudência até então consolidada no Superior Tribunal de Justiça.

Alie-se a isso, o cenário de profunda e arrastada crise fiscal da União, realçado na manifestação da Procuradoria-Geral da República:

> *"O cenário de crise fiscal também não passou desapercebido pelo Ministro Roberto Barroso. Sua Excelência ponderou que, embora não seja fator decisivo no seu juízo de valor acerca do que é legítimo ou ilegítimo, seu julgamento não é indiferente à grave situação fiscal existente no país. Afirmou o Ministro, ademais, que considerar inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins impõe considerar inconstitucionais múltiplas outras incidências, assinalando, por fim, que a decisão pela exclusão do tributo produziria um impacto imprevisível e, possivelmente, indesejável.*
>
> *As considerações feitas pelos ministros da Suprema Corte evidenciam haver, realmente, fundado receio de graves implicações e*

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

> *danos no imediato cumprimento do julgado e aplicação da tese firmada neste* leading case" (fl. 10, e-doc. 144).

27. Pelo exposto, acolho, em parte, os presentes embargos de declaração, para **modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017** – data em que julgado este recurso extraordinário n. 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 de mérito.**

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F41-5886-7C53-0CE0 e senha C496-8E48-D26C-8B82

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706
PROCED. : PARANÁ
RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA
EMBTE.(S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
EMBDO.(A/S) : IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADV.(A/S) : LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO (52344/RS) E OUTRO(A/S)

Decisão: Após o voto da Ministra Cármen Lúcia (Relatora), que acolhia, 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, o julgamento foi suspenso. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 12.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência – Resolução 672/2020/STF).

Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Augusto Brandão de Aras.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0222-9AE2-735E-B753 e senha 4F0D-6BDF-8172-7DEA

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

V O T O

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: Trata-se de embargos opostos pela União contra acórdão do Plenário do Supremo que, provendo recurso interposto pelo contribuinte, assentou a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS.

Sustenta a União a ocorrência de contradição, obscuridade, erro material e omissão no pronunciamento, a justificar a oposição dos presentes declaratórios.

Em linhas gerais, defende a existência de (**i**) erro material e omissão ao conferir interpretação própria ao art. 187, I, da Lei nº 6.404/76 quanto ao conceito de receita bruta ali contemplado; (**ii**) omissão e contradição dos fundamentos que balizam a decisão no presente feito e aquelas tratadas na apreciação dos Recursos Extraordinários 212.209 e 582.461; (**iii**) contradição quanto aos fundamentos doutrinários utilizados pela corrente vencedora para sustentar as conclusões a que chega relativas ao conceito de receita; (**iv**) obscuridade quanto à amplitude dada pela corrente vencedora aos fundamentos utilizados para embasar o acórdão embargado, ante o potencial rompimento com a sistemática de tributação adotada em nosso país; (**v**) contradição e obscuridade quanto a qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS para os fins de adoção da tese fixada, se é aquela resultado da incidência integral do tributo e destacada na nota ou se é a parcela líquida a ser recolhida em cada etapa da cadeia de circulação, enquanto resultado do cálculo escritural.

Ao final, requer a modulação dos efeitos da tese fixada, a partir do inequívoco impacto e a abrangência do julgado, sustentando que esta venha a produzir efeitos gerais somente após a apreciação dos presentes embargos.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

A eminente Relatora, Ministra Cármen Lúcia, em minucioso voto, afasta as alegações de vícios suscitadas pela parte embargante, acolhendo tão somente o pedido de modulação formulado, para que o julgado e a tese ali fixada venham a produzir efeitos após 15 de março de 2017 – data da finalização da sessão de julgamento –, sendo ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até referida data.

Louvando o pronunciamento, anuncio, desde já, que acompanharei Sua Excelência em quase toda a extensão, divergindo apenas para sanar contradição e obscuridade que, em meu modo de ver, alcançam a decisão embargada quanto a qual parcela do ICMS deve ser excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Passo ao voto.

Conforme bem exposto pela eminente Relatora, as quatro primeiras questões aduzidas nos declaratórios ora em análise apontam para o inconformismo da União quanto à solução da controvérsia, envolvendo alegações de suposto erro material, contradição, omissão e obscuridade sobre o conceito de receita bruta de que se valem os votos condutores para concluir pela necessidade de exclusão do ICMS.

Entendo que o pronunciamento embargado analisou devidamente as questões indispensáveis ao deslinde da controvérsia, adotando fundamentação própria para a questão, a partir da interpretação conferida ao conceito constitucional de faturamento, contido no art. 195, I, e com base em leitura da jurisprudência desta Corte.

Rememorou o histórico da discussão relativa à inserção do ICMS no conceito constitucional de faturamento, enquanto base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS, remetendo às razões de decidir utilizadas no julgamento do **RE 240.785/MG**. E, delineando os argumentos ali consignados, aderiu à corrente que compreende não consubstanciar o ICMS valor próprio da atividade empresarial, não

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

correspondendo a faturamento do contribuinte. Entendeu-se que tal montante apenas transita na contabilidade das empresas. E, por ter destinatário final os estados, não se amoldaria à materialidade constitucional das contribuições em tela.

Assim, quanto aos pontos em questão, acompanho o voto da Relatora para rejeitar os embargos, em razão da inexistência de qualquer vício a justificar a respectiva oposição.

Acompanho ainda quanto à proposta de modulação formulada.

A concessão de efeitos prospectivos é um juízo conferido ao Judiciário para que, **diante de situações específicas**, projete os efeitos de sua decisão para momento distinto, como forma de resguardar a integralidade do direito ou mesmo proteger situações consolidadas com o tempo.

Quanto ao ponto, esta Corte tem assentado a possibilidade de modulação dos efeitos das decisões proferidas, seja em controle concentrado, seja em controle difuso, e ainda que em matéria tributária, **desde que presentes os elementos justificadores para a medida**. **Colho**, **nesse sentido**, **RE 605.552-ED-segundos/RS**, Ministro Dias Toffoli; **ADI 6.222-ED/CE**, Ministro Gilmar Mendes.

Em citados precedentes, o Supremo houve por bem conferir efeitos prospectivos ante excepcional quadro causado pela declaração de inconstitucionalidade de ato ou norma jurídica.

A medida, portanto, deve ser parcimoniosa e ponderada, especialmente quando envolvida controvérsia de natureza tributária, em que interesses tão díspares são colocados em contraste.

Solucionar a questão passa, assim, pela verificação das condições legalmente indicadas como justificadoras do juízo de modulação,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

especialmente voltado que é para a preservação da segurança jurídica e do interesse social. Desse modo, não podemos limitar sua aplicação, por exemplo, a eventual impacto orçamentário, **mas apenas quando configurada situação que venha a desestabilizar a própria estrutura estatal**.

Assim, passo à análise do caso.

Conforme noticiado nos mais diversos veículos da imprensa, a tese atinente à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS é tida por muitos como uma das maiores controvérsias tributárias em trâmite no âmbito do Poder Judiciário brasileiro. Não apenas em função de seu impacto orçamentário, mas mesmo em termos dos efeitos sistêmicos a irradiarem-se por toda nossa estrutura tributária.

Ainda por ocasião do julgamento do mérito do extraordinário, em 2017, já se anunciava, a partir da Lei de Diretrizes Orçamentárias, a estimativa de impacto financeiro em torno de R$ 250,3 bilhões.

O valor veio a ser reavaliado, constando na atualização do anexo de riscos fiscais referentes à Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2020, publicado em 1º de outubro de 2019, o montante de R$ 246 bilhões para os últimos cinco anos e R$ 47 bilhões para um ano.

Essa última estimativa – R$ 246 bilhões – veio contemplada no Balanço Geral da União para o 3º Trimestre de 2020, com respectivo provisionamento do risco fiscal (Tesouro Nacional. Balanço Geral da União – Trimestral. Demonstrações contábeis consolidadas. 3º Trimestre de 2020. Publicado em novembro de 2020. p. 88.).

De acordo com o citado Balanço, o valor provisionado, por si só, **corresponderia a 42,96% de todas as provisões para perdas judiciais e administrativas referentes às teses em que envolvida a Procuradoria da Fazenda Nacional e classificadas como de risco provável**.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

A título exemplificativo, de acordo com esse último relatório, **tal montante seria superior a todas as provisões para as prováveis perdas judiciais e administrativas relativas à Advocacia-Geral da União**, as quais, segundo o mesmo relatório, giram em torno do montante de R$ 205 bilhões.

A magnitude alcançada por essa tese, desconsiderados eventuais reflexos em controvérsias a ela correlatas, impõe uma reflexão ao julgador.

Não estamos diante de qualquer valor indevidamente recolhido pelo contribuinte e possível de ser restituído, mas sim de um quadro excepcional que, em seu conjunto, **põe em risco a própria estruturação do Estado e do respectivo equilíbrio orçamentário e financeiro deste**.

Ainda que os cálculos do impacto possam não ser precisos, tomando apenas como parâmetro os valores constantes tanto na LDO quanto no provisionamento do Balanço Geral da União, não podemos ignorar, no ponto, a representatividade do montante envolvido.

Nesse contexto, cumpre termos em mente as lições de Cass Sunstein e Stephen Holmes de que todos os direitos implicam custos ao poder público, sendo, assim, socialmente financiados por meio de tributos (HOLMES, Stephen e SUNSTEIN, Cass, *The Cost of Rights – Why Liberty Depends on Taxes*, New York and London: W. M. Norton, 1999).

Em que pese ser necessária a proteção do cidadão contribuinte, e **não devemos jamais nos esquecer em que medida tal garantia é elemento nuclear do Estado de Direito**, a presente quadra não nos permite ignorar a dimensão de concretização do Estado Social, em especial a partir da natureza dos tributos envolvidos, no que considerada a destinação de tais valores para o orçamento da seguridade social.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

Se o quadro de desequilíbrio fiscal já impressionava antes, à época da oposição destes embargos, o que dizer do momento atual, no qual se analisa o presente pleito de modulação, em que um excepcional quadro de aguda crise sanitária e econômica impõe a toda a sociedade uma série de sacrifícios?

Não extraio, no entanto, apenas do risco orçamentário, e consequentemente social, a excepcionalidade necessária para justificar a presente modulação. Se assim o fosse, dificilmente uma controvérsia fiscal não seria modulada por esta Corte.

Para além desse risco, considero presente a necessidade de **privilegiar-se a segurança jurídica**, tal qual salientado no voto já proferido pela eminente Relatora, em que consignada a evolução jurisprudencial própria do tema em análise.

Não pretendo aqui discorrer novamente acerca do ponto, já detalhado na sessão anterior e própria a demonstrar o caráter inaugural do julgamento de mérito do presente feito – ocorrido em 2017 –, que, sob o ângulo da repercussão geral, pacificou controvérsia que se estendia pelos Tribunais pátrios por mais de vinte anos, com pronunciamentos em sentidos diversos, inclusive sob o ângulo dos recursos repetitivos (**REsp 1.144.469/PR**, Redator para o acórdão Ministro Mauro Campbell Marques).

Apenas reforço a conclusão já alcançada pela Relatora de compreender que a análise quanto à mudança de entendimento deve considerar os pronunciamentos como um todo, em verdadeiro diálogo institucional que impõe ao Poder Judiciário o dever de conferir segurança jurídica, no que considerada à estabilização de expectativas.

Não podemos ignorar os impactos que os pronunciamentos do Supremo trazem ao sistema de precedentes também sob o ângulo

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

legal, e como isso se traduz na interpretação sistêmica do ordenamento jurídico, que é um todo uno.

Assim, o cenário recomenda que seja acolhida a pretensão de modulação veiculada nos embargos, ainda que não o façamos integralmente nos termos propostos pela União, conforme bem destacado pela Relatora no respectivo voto.

Entendo por demais radical suplantar toda a quadra posta e determinar que o entendimento proferido pela Corte em 2017, sob o ângulo da repercussão geral, passasse a surtir efeitos apenas a partir do julgamento dos presentes embargos, como requerido pela União.

O acolhimento desse pleito contrariaria a própria sistemática de aplicação de precedentes do Supremo, que determina a reprodução automática da tese fixada a partir do julgamento de mérito, sem que se aguarde sequer o trânsito em julgado do paradigma. Nessa linha, **Rcl 30.003-AgR/SP**, Ministro Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 13/06/2018; **RE 1.129.931-AgR/SP**, Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 27/08/2018.

Foi com base nesse entendimento, inclusive, que até a presente data diversas decisões foram proferidas a partir da tese fixada quanto ao Tema 69 da repercussão geral, sem que fosse necessário aguardar a apreciação destes declaratórios pelo STF.

Por tais razões, entendo por bem assentar que a tese de repercussão geral anteriormente fixada venha a produzir efeitos a partir da data da sessão de julgamento do mérito, em 15 de março de 2017. De tal sorte que, até aquela data, considerar-se-ia válida a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS e, a partir dela, passaria a valer a tese então fixada, de que "*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins*".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

Como forma de resguardar aqueles que buscaram perante o Poder Judiciário e a Administração Pública o reconhecimento do direito, acompanho a Relatora quanto à **ressalva** da modulação no que concerne às ações judiciais e administrativas formalizadas até aquela data.

Destaco que tal ressalva encontra respaldo na jurisprudência do Supremo, em que, reconhecida a excepcionalidade apta a acionar o instituto da modulação dos efeitos, resguardam-se os interesses daqueles que de alguma forma recorreram em busca do reconhecimento de um direito. Nesse sentido, colho os seguintes pronunciamentos: **RE 560.626/RS**, Ministro Gilmar Mendes; **RE 500.171-ED/GO**, Ministro Ricardo Lewandowski.

Observo, todavia, a necessidade de pronunciar-me quanto às alegadas **contradição e obscuridade** referentes ao **critério a ser adotado para exclusão do ICMS** da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, **anotando, desde já, que irei divergir do voto lançado pela eminente Relatora quanto a esse ponto**.

Conforme consignado, a União sustenta, como critério de exclusão, a adoção do ICMS líquido, ou seja, aquele valor recolhido pela empresa, enquanto reflexo do sistema não cumulativo do imposto estadual.

Alega que, caso excluído o ICMS destacado em nota, haveria aproveitamento cumulativo do crédito pago anteriormente ao Estado, visto que a dedução se repetiria a cada etapa do processo de circulação da mercadoria, superando o que fora efetivamente recolhido ao final da cadeia. Afirma que, "*ainda que o voto, visto como um todo, se incline no sentido da segunda assertiva, que corretamente limita a dedução ao chamado ICMS-líquido, a referida contradição (mesmo aparente) deve ser superada, a fim de evitar conflitos decorrentes de interpretações equivocadas e tendenciosas, mediante análise isolada de trechos do julgado*".

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

A questão tem suscitado **largos debates quanto à exata extensão do que decidido no acórdão paradigma**. Ante a alegada contradição entre os pronunciamentos contidos naquele julgamento, que ora fariam menção ao ICMS recolhido, ora remeteriam ao ICMS destacado em nota, cumpre ao Supremo debruçar-se sobre a controvérsia, justificando o acolhimento dos presentes embargos para esclarecer quanto ao ponto, **sanando referidos vícios**.

Descabe, assim, articular com eventual inovação na análise de ponto que, surgido no acórdão que proveu extraordinário interposto, vem suscitado pela agora embargante.

Ainda que assim não fosse, tenho de observar a importância de avançarmos na questão, ante o estado em que se encontra a controvérsia e a importância que esta adquiriu para a conformação do pronunciamento sob o ângulo da repercussão geral.

Anoto, também, que eventuais efeitos modificativos que possam decorrer de tal acolhimento são consequência lógica do esclarecimento prestado, não havendo que se falar em simples infringência quanto ao decidido por esta Corte por ocasião do provimento do extraordinário.

Passo à análise.

Entendo que a controvérsia origina-se da leitura do acórdão em sua integralidade, com diversos pronunciamentos, de ministros integrantes de ambas as correntes, em sentido ora a indicar estar em debate a exclusão do ICMS destacado, ora a cuidar do que efetivamente transferido ao Estado em cada etapa. Colho, a título ilustrativo, os seguintes pronunciamentos:

> "*Sustenta-se que* ***a parcela referente ao ICMS recolhida na operação de circulação de mercadoria*** *não deve ser incluída na*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS, pois o ônus fiscal não se amolda à categoria constitucional de faturamento.

….....

Observa-se que a controvérsia posta em ***juízo cinge-se em definir se o valor recolhido a título de ICMS consiste em faturamento****, ou mesmo receita em contexto mais amplo, do contribuinte, por sua vez base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.*

….....

Por conseguinte, o fundamento determinante do voto reside em um conceito de faturamento restrito à quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços. ***Na espécie, a categoria não comportaria os ônus fiscais destinados a integrar o patrimônio da pessoa jurídica de direito público tributante, à luz da natureza indireta dos tributos incidentes sobre o consumo****, 'v.g.' ICMS. Assim, por não se tratar de medida de riqueza aferida pelo contribuinte, o valor alusivo ao ICMS não deveria compor a base de cálculo das contribuições para a COFINS."* (**Voto do Ministro Edson Fachin, p. 31-33 – grifei**)

"*Logo, embora não haja incremento patrimonial,* ***o valor relativo ao ICMS destacado e recolhido referente a uma operação concreta integrará a receita efetiva do contribuinte****, pois gerará oscilação patrimonial positiva, independentemente da motivação do surgimento da obrigação tributária ou da destinação final desse numerário ao Estado em termos parcial ou integral, após devida compensação não automática na qual se considera a técnica da não cumulatividade, como, por exemplo, pela metodologia de conta gráfica, por sua vez expressamente referida no libelo da demanda veiculado no mandado de segurança impetrado pela parte Recorrente.*

….....

Em síntese, firma-se convicção no sentido de que o faturamento, espécie do gênero receita bruta, engloba a totalidade do valor auferido com a venda de mercadorias e a prestação de serviços, ***inclusive o***

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

> *'quantum' de ICMS destacado na nota fiscal*." (**Voto do Ministro Edson Fachin, p. 39-40 – grifei**)
>
> "*Por outro lado, Senhora Presidente, impressionou-me muitíssimo, no voto de Vossa Excelência, essa última conclusão, porque ela é absolutamente irrefutável e* ***acaba por aniquilar qualquer possibilidade de se afirmar que o tributo pago compõe o faturamento da empresa*** *(...).*" (**Voto do Ministro Luiz Fux, p. 83 – grifei**)
>
> "*Ora,* ***se o ICMS recolhido pelo contribuinte*** *compõe o valor das operações de vendas que serve de base de cálculo do imposto estadual, com mais razão deve integrar a receita bruta da pessoa jurídica, base de cálculo do PIS/Cofins.*" (**Voto do Ministro Dias Toffoli, p. 95 – grifei**)

Ainda que isso não bastasse, ouso divergir da conclusão alcançada pela eminente Relatora quando afirma ter prevalecido no voto condutor entendimento segundo o qual todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS. Rememoro o pronunciamento quanto ao ponto:

> "*6. Poder-se-ia aceitar que a análise jurídica e a contábil do ICMS, ambas pautadas na característica da não cumulatividade deste tributo, revelariam que, assim como não é possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte até a realização da nova operação.*
>
> *Entretanto, a análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há que levar em consideração o conteúdo normativo do art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, ou seja,* ***examina-se a não cumulatividade a cada operação:***
>
> ….

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

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.*

Portanto, ***ainda que não no mesmo momento, o valor do ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será transferido****.*

….....

9. 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.

Enfatize-se que o ICMS incide sobre todo o valor da operação, pelo que o regime de compensação importa na circunstância de, ***em algum momento da cadeia de operações, somente haver saldo a pagar do tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação, afastando-se, pois, da composição do custo, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS****.*

Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o ***contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública****." (**grifos nossos**)*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

A própria leitura da ementa, **continuo eu**, também suscita o questionamento, ante a presença de uma contradição que, em meu modo de ver, **direcionaria à conclusão de ser o ICMS "a recolher"**, ou seja, aquele originado da "***transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações***". Confira-se:

> *"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.*
>
> *1.* ***Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS****.*
>
> *2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.*
>
> *3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.*
>
> *3.* ***Se o art. 3º, § 2º, inc. I, 'in fine', da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações****.*
>
> *4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS."* (**grifei**)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

Retorno ao voto.

Assim, como bem salientado pelos declaratórios, extraem-se do acórdão embargado duas compreensões distintas quanto ao ICMS a ser excluído.

Isso, porque, com a devida vênia do entendimento contrário, enquanto em certas passagens do voto condutor temos como critério de exclusão "**todo o ICMS**", independentemente do momento em que recolhido, em outras temos que a razão para tal exclusão da base de cálculo das contribuições se dá em função **da transferência final ao estado tributante**, ou seja, a partir do que apontado como o ICMS "a recolher".

Reanalisando essa dualidade de posições, compreendo que deva prevalecer o critério do "**ICMS-líquido**" correspondente a cada etapa da cadeia de circulação, ou seja, o saldo do crédito apurado e devido pelo contribuinte ao estado-membro, após a dedução dos créditos decorrentes das etapas anteriores.

Para solucionar a controvérsia é necessário rememorar as razões contidas nos votos, com a própria fundamentação da tese fixada, qual seja, excluir da base de cálculo das contribuições em tela o valor correspondente ao ICMS, **visto ser este transferido aos cofres públicos estaduais**.

O fato de o ICMS recolhido nos elos anteriores da cadeia produtiva ser contabilmente escriturado na etapa subsequente não faz surgir, para este último contribuinte, a pretensão de também excluir da base de cálculo das contribuições um valor por ele não suportado. Caso prevaleça tal entendimento, contrariar-se-ia a própria razão de ser do princípio da não cumulatividade para o ICMS.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

Digo isso, pois, caso adotemos a óptica de que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS seria aquele destacado em nota, observaríamos uma verdadeira dedução cumulativa, com a sobreposição de créditos, de tal modo que o montante ao final abatido pelos diversos contribuintes integrantes da cadeia econômica poderia representar um valor superior ao do tributo efetivamente recolhido em prol dos estados-membros.

A conclusão pode ser extraída do próprio exemplo trazido pelo voto da eminente Ministra Relatora para ilustrar a sistemática de apuração do ICMS, cujo trecho tomo a liberdade de transcrever:

	Indústria	Distribuidora	Comerciante
Valor de saída	100	150	200
Alíquota	10%	10%	10%
Destacado	10	15	20
A compensar	0	10	15
A recolher	10	5	5

Observa-se do exemplo mencionado que, a partir do critério do "ICMS destacado em nota", o aproveitamento do ICMS dar-se-ia de maneira repetida, potencialmente totalizando, ao final, uma exclusão de 45 unidades monetárias (10+15+20), ao passo que ao final haveria um efetivo recolhimento, aos cofres públicos, de apenas 20 a título do imposto estadual (10+5+5).

E o quadro tende a agravar-se progressivamente caso se adicionem mais e mais etapas à cadeia de circulação da mercadoria, possibilitando que uma mesma incidência de ICMS venha eventualmente a beneficiar todos os contribuintes subsequentes integrantes do ciclo produtivo, no que tange à definição da base de cálculo da contribuição do PIS e da COFINS.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

Veja-se, portanto, que, ao valer-se do ICMS destacado enquanto critério de exclusão, temos certo distanciamento do próprio princípio da não cumulatividade de referido imposto estadual, direcionado que é para distribuir, entre cada etapa da circulação, o ônus final, que deverá recair sobre o consumidor da mercadoria.

A sistemática de creditamento do ICMS se faz com o intuito de permitir a repercussão do ônus econômico do tributo estadual, até que este seja suportado, ao final, pelo consumidor do item tributado. O que não impede que cada elo da cadeia venha a recolher aos cofres públicos fração desse todo, "antecipando" o recolhimento e repassando à próxima etapa o ônus em questão.

Ou seja, ao tomar o crédito decorrente das operações anteriores, busca-se evitar que aquele contribuinte seja indevidamente onerado com ICMS já recolhido pelos que o antecederam, propiciando a repercussão do tributo sucessivamente.

Permitir ao contribuinte de PIS/COFINS aproveitar-se de um ônus de ICMS que não necessariamente corresponda ao que recolheu pelo respectivo elo da cadeia econômica colocaria em risco não apenas a concretização da não cumulatividade, mas também a própria compreensão alcançada no julgamento do mérito do presente extraordinário, que claramente assenta **não poder ser considerado como faturamento o valor do ICMS que será repassado à Fazenda Pública**.

Conforme visto acima, a adoção do critério ICMS destacado possibilitaria, ao final, que a União viesse a suportar uma redução da base de cálculo em muito superior ao que de fato fora recolhido aos cofres estaduais a título de ICMS.

Reconheço que, quando integrei a Sétima Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a partir de abril de 2020, adotei posição

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

favorável ao ICMS destacado em nota fiscal, acompanhando entendimento já consolidado no âmbito daquele órgão fracionário antes mesmo de meu ingresso como julgador.

Ressalto, todavia, a possibilidade de revisitar a compreensão quanto à matéria, forte não apenas na concretização do princípio da não cumulatividade, como forma de evitar-se distorção no dimensionamento da base de cálculo das contribuições federais, mas também no risco de observar-se verdadeiro **enriquecimento sem causa** por parte do contribuinte.

Por todo o considerado, não compreendo em que medida possibilitar a exclusão do ICMS destacado possa vir a concretizar uma **dimensão material do princípio da capacidade contributiva**, elemento caro a conformação de qualquer sistema tributário. Permitir que diferentes contribuintes se valham de um mesmo recolhimento anterior de ICMS, para restringir a base de cálculo do PIS e da COFINS das etapas subsequentes, representaria, no meu modo de ver, fazer tábula rasa desse mandamento.

Assim, especificamente quanto a esse ponto, divirjo da Relatora, para acolher os embargos, sanando o vício apontado e esclarecendo que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS é o líquido, ou seja, aquele "a recolher" pelo contribuinte em cada etapa da cadeia produtiva e destinado aos estados, enquanto resultado do cálculo escritural, considerada a sistemática de créditos e débitos.

Dispositivo

Ante o quadro, acompanho em quase toda a extensão a eminente Relatora, em especial quanto ao pleito de modulação, provendo-o, para conferir eficácia *ex nunc* ao pronunciamento, de modo que produza efeitos a partir da data de finalização do julgamento, ocorrida em 15 de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

março de 2017, nos termos da fundamentação supra, sendo ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até citada data.

Divirjo apenas para acolher parcialmente os embargos opostos pela União, explicitando que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS deve ser o líquido, enquanto aquele "a recolher", nos termos do acima exposto, entendimento esse extensível inclusive às ações objeto da ressalva supracitada.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código F598-DFAE-47BD-7CA2 e senha C804-8F9E-B7E4-79C1

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

ESCLARECIMENTO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Presidente, cumprimentando Vossa Excelência, os Senhores Ministros e o Procurador-Geral, quero realçar que há uma divergência no voto do Ministro Nunes Marques em relação ao meu voto, não apenas no sentido que ele explicita, como afirma, valendo-me de expressão por ele agora utilizada. Sua Excelência explicita divergindo, porque, como esclareci tanto no voto inicial, em 2017, em que grifei, "não incluí todo ele" - está na ementa -, portanto, é o destacado.

O Ministro Nunes Marques explicita e diverge para afirmar que o que se exclui da base de cálculo do PIS/Cofins é o ICMS recolhido. Isso tem enorme diferença e enormes consequências. Não do ponto de vista jurídico apenas, mas do ponto de vista, conforme o Ministro afirma, das contas a serem feitas no momento do pagamento das compensações.

Obrigada, Senhor Presidente, é apenas um realce. Muito obrigada, mais uma vez, também ao Ministro Nunes Marques pelo voto.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 6405-3EB7-4015-ECF4 e senha 0563-6811-0180-7FB5

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES – CANCELADO EM RAZÃO DA JUNTADA DE VOTO ESCRITO.

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (RELATORA) - Sim, até porque, Ministro Alexandre, o período que fica é um período muito pequeno relativamente à tomada de providências.

Então está dentro exatamente da lógica, é mão dupla. Só não esclareci, porque, na esteira do que a gente faz, nós nos preocupamos com o que já está formalizado, mas Vossa Excelência tem razão.

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Obrigado, Ministra.

Então, Presidente, é assim que voto, acompanhando integralmente a eminente Relatora.

Documento assinado eletronicamente pelo(a) Min. Cármen Lúcia, conforme o Art. 205, § 2º, do CPC. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 4B82-FA18-2660-0E4F e senha 091D-622D-A1FC-74D6

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

V O T O

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:

Sr. Presidente, trata-se de Embargos de Declaração opostos pela União (Vol. 115) em face de acórdão proferido nos autos do RE 574.706 (Tema 69 da repercussão geral), assim ementado:

> "EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.
>
> 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.
>
> 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.
>
> 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.
>
> 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.
>
> 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.
>
> (RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)"

A União, parte embargante, sustenta, em síntese, que o acórdão recorrido incorreu em:

> (a) erro material e omissão quanto à aplicação do artigo 187 da Lei 6.404/1976 e artigo 12 do Decreto-Lei 1.598/1977;
>
> (b) omissão e contradição quanto à matéria julgada no RE 212.209 e no RE 582.461;
>
> (c) contradição no que se refere ao conceito doutrinário de receita pública;
>
> (d) obscuridade no tocante à amplitude dos efeitos da decisão;
>
> (e) contradição e obscuridade em relação ao que deve ser subtraído da base de cálculo do PIS/COFINS: se o valor total do ICMS; ou o imposto recolhido em cada etapa.

Por fim, requer a concessão de efeitos *ex nunc* à decisão, haja vista o rompimento *com o entendimento histórico dos nossos tribunais*, bem como o impacto financeiro aos cofres públicos.

Em contrarrazões, a embargada refutou todos os argumentos.

É o relatório.

(I) OS VÍCIOS DE FUNDAMENTAÇÃO ALEGADOS PELA

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

FAZENDA NACIONAL

Inicialmente, a parte embargante afirma que houve omissão e erro material do acórdão recorrido na aplicação da Lei 6.404/1976, em detrimento do Decreto-Lei 1.598/1977.

Para tanto, alega a Fazenda Nacional que o acórdão recorrido incorreu em erro material, ao determinar que o termo "faturamento", previsto no artigo 195, I, "b", da CF/1988, deve ser interpretado em conformidade com o artigo 187, I, da Lei nº 6.404/1976:

> "O mencionado dispositivo legal não estabelece qualquer conceito para receita bruta. Apenas disciplina que, na demonstração do resultado do exercício, deverá estar descrita a "receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos". A assertiva, simplesmente, permite concluir que tais expressões se referem a grandezas diferentes, mas não afirma que uma não esteja contida na outra".

Entretanto, conforme bem destacado pela Ilustre Ministra CÁRMEN LÚCIA, esta CORTE, em diversos precedentes, discutiu o conceito de faturamento constante do artigo 195, I, "b", da CF/1988. Em consequência, consolidou o entendimento segundo o qual 'faturamento' deve ser entendido de acordo com o artigo 187, I, da Lei nº 6.404/1976 (*A demonstração do resultado do exercício discriminará: I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos*).

A questão foi bem delineada pelo Min. LUIZ FUX, a saber:

> "Então, essa primeira premissa realmente me conduz a uma exegese do artigo 195, inciso I, no que concerne à expressão "faturamento". Onde é que vou buscar essa expressão "faturamento"? Eu vou buscá-la no Direito que regula o faturamento das empresas, que é o Direito Comercial, que, ao regular o faturamento das empresas, menciona - como Vossa

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> Excelência citou no seu voto fazendo remissão ao Ministro Cezar Peluso - o artigo da Lei nº 6.404, a Lei das Sociedades Anônimas, que prevê a exclusão de impostos para se entrever faturamento. Essa - digamos assim - recepção, pelo Direito Tributário, dos conceitos derivados de outras ciências é comuníssimo: compra e venda, inúmeros institutos de Direito Privado, transmissão causa mortis, transmissão inter vivos".

De fato, o Plenário desta CORTE debateu exaustivamente o conceito de faturamento a ser aplicado na interpretação do artigo 195, I, da CF, prevalecendo a corrente que adotou o conceito comercial disposto no artigo 187, I, da Lei 6.404/1976.

Portanto, observa-se que, no ponto, não há qualquer erro material ou omissão na decisão embargada.

Segue a parte embargante afirmando que o acórdão recorrido incorreu em omissão e contradição, ao deixar de fundamentar a distinção entre o presente caso e o resultado do julgamento do RE 212.209 e do RE 582.461, que se referem à inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS.

No RE 582.461, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 214), ficou estabelecida a seguinte tese:

> "I - É constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na sua própria base de cálculo;
>
> II - É legítima a utilização, por lei, da taxa SELIC como índice de atualização de débitos tributários;
>
> III - Não é confiscatória a multa moratória no patamar de 20%".

Em que pesem os argumentos da Fazenda Nacional, nota-se que o Ilustre Min. LUIZ FUX apresentou fundamentação clara do *distinguishing* entre os casos:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

"E eu verifico, em primeiro lugar, Senhora Presidente, que afastar, pelo menos para mim, essa nuvem e esse fantasma, que **nós aqui não estamos discutindo se é possível incidir tributo sobre tributo, na minha ótica. O que nós estamos discutindo aqui é acepção constitucional do faturamento, tal como encartado no artigo 195, inciso I**.

[…]

"Por outro lado, Senhora Presidente, impressionou-me muitíssimo, no voto de Vossa Excelência, essa última conclusão, porque ela é absolutamente irrefutável e acaba por aniquilar qualquer possibilidade de se afirmar que o tributo pago compõe o faturamento da empresa, quando Vossa Excelência diz o seguinte:

> O recolhimento do ICMS na condição de substituto tributário, que é excluído dessa sistemática importa na transferência integral às fazendas públicas estaduais sem a necessidade de compensação e, portanto, identificação de saldo a pagar, pois não há recolhimentos posteriores pelos demais contribuintes substituídos.

Aqui Vossa Excelência, então, encerra a questão ao assentar:

> Se a norma exclui, da base de cálculo - essa é a *ratio legis* - daquelas contribuições sociais, o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade, em determinado momento, da dinâmica das operações.

Ou seja, o que diz Vossa Excelência? O destinatário desse faturamento é o Poder Público, não é o contribuinte.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

E aqui há passagens doutrinárias no sentido de que uma coisa é a base de cálculo sobre o faturamento derivado do fato gerador do tributo; e a outra coisa é exatamente o imposto incidir sobre um tributo, sob o pálio da alegação de que o pagamento do tributo que tem como destinatário o Poder Público é um faturamento do contribuinte. No meu modo de ver, o voto de Vossa Excelência assenta bem essa *contraditio in terminis*.

[…]

Os Ministros do Supremo Tribunal Federal, naquela oportunidade, na hipótese de incidência de um tributo sobre salários, fizeram excluir, dessa incidência, remuneração a trabalhadores avulsos e administradores, exatamente para fazer a discriminação necessária entre um conceito constitucional e um conceito mais alargado ou analógico.

E Vossa Excelência, Ministro Celso de Mello, prossegue - vou citá-lo, digamos assim, por ser um plágio prazeroso:

> "Realmente, nos termos da Constituição, o PIS e a COFINS só podem incidir sobre o faturamento, que, conforme vimos, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas. A contrario sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculos destes tributos."

Eu não estou dizendo que tributo não pode incidir sobre tributo. Isso é uma técnica nossa, é uma técnica universal. Há pareceres aqui onde se demonstra que, no mundo inteiro, é possível tributo sobre tributo. O que nós estamos analisando aqui é como se faz a exegese de uma expressão constitucional, a ponto de respeitar-se os limites do poder tributário do Estado.

"Enfatize-se que, se fosse dado ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> legislador (ordinário ou complementar) redefinir as palavras constitucionais que delimitam o campo tributário das várias pessoas políticas, ele, na verdade, acabaria guindado à posição de Constituinte, o que, por óbvio, não é juridicamente possível".

Dessa forma, conforme bem esclarecido pelo Min. LUIZ FUX, o presente caso difere daqueles em que se discute a inclusão do valor de um tributo em sua própria base de cálculo.

Logo, no ponto, não há qualquer contradição no acórdão recorrido.

Quanto à insurgência relacionada às lições doutrinárias utilizadas na fundamentação dos votos, também não assiste razão à Fazenda.

Os votos que determinaram o conceito de faturamento e receita para fins do artigo 195, I, da CF basearam-se não apenas em fundamentos doutrinários. Mais uma vez, recorro ao voto do Ilustre Min. LUIZ FUX que, acerca da questão, asseverou:

> […] agora eu estou falando da doutrina dos casos julgados, não estou nem me deixando influenciar pela doutrina dos professores, que sempre são eminentes doutrinadores. Aqui há uma plêiade de doutrinadores. E, se nós fôssemos analisar a matéria sob o ângulo da graduação acadêmica da solução, iríamos chegar à conclusão de que realmente o voto de Vossa Excelência está de acordo com a doutrina majoritária. Mas não vou me valer da doutrina majoritária, porque ela é elaborada à luz de percepções - digamos assim - privatísticas. Nós estamos aqui cuidando de forma isenta do interesse público.

Enfim, o artigo 1.022 do Código de Processo Civil estabelece as hipóteses de cabimento dos Embargos de Declaração, *in verbis*:

> "Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> qualquer decisão judicial para:
>
> I - esclarecer obscuridade ou eliminar contradição;
>
> II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;
>
> III - corrigir erro material.
>
> Parágrafo único. Considera-se omissa a decisão que:
>
> I - deixe de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento;
>
> II - incorra em qualquer das condutas descritas no art. 489, § 1º ".

Como se vê da literalidade da norma, eventual divergência doutrinária não figura entre as hipóteses de cabimento dos Embargos.

Afirma, ainda, a parte embargante que o julgado atacado incorreu em contradição e obscuridade, haja vista que, da leitura dos votos, não é possível aferir se o valor do ICMS a ser retirado do cálculo do PIS e da Cofins é o correspondente ao montante total da operação, ou se corresponde apenas ao recolhido em cada etapa da circulação do bem.

A União alega, sobre esse ponto, haver contradição na fundamentação do acórdão embargado, pois ora afirma que "**todo** o ICMS não se inclui na definição de faturamento", e, em seguida, assevera que "o contribuinte não inclui como receita ou faturamento **o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.**"

Informa, ainda, a União que, "em face da aparente ambiguidade", a controvérsia tem se acentuado nas instâncias ordinárias, que vêm debatendo acerca do valor que deve ser decotado da base do PIS e da COFINS: se o valor integral do ICMS; ou se, para cada contribuinte, é a parcela do ICMS por ele devido, em cada etapa da cadeia de circulação.

Os excertos da fundamentação do voto a que se refere a Fazenda

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

Nacional são os seguintes:

> *"9. 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";* e
>
> *"Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento* ***o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública****."*

A União sustenta que se deve esclarecer o que deve ser decotado da base do PIS e da COFINS (todo o ICMS incidente; ou somente a parcela a ser recolhida), considerada a tese fixada neste recurso paradigma (Tema 69): *"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS."*

Na visão do ente federal, a lógica adotada no julgamento deste precedente vinculante somente permite a exclusão da parcela do ICMS "a recolher/pagar".

O Tribunal de origem, amparando-se em 6 votos que já haviam sido proferidos no RE 240.785, deu provimento à apelação do contribuinte, consignando que o ICMS não pode ser considerado faturamento, pois o contribuinte atua apenas como *"mediador do repasse desta exação aos cofres públicos"*. O Relator do processo no tribunal local anotou que, com esse voto, estava modificando o posicionamento em contrário da 2ª Turma do TRF4, fixado em processo de relatoria do Juiz Federal Leandro Paulsen e da Súmula 94 do STJ.

Nada foi mencionado na origem acerca da parcela de exclusão do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

ICMS, se a destacada na nota fiscal ou aquela paga/recolhida.

No julgamento do mérito deste precedente, a Relatora, Min. CÁRMEN LÚCIA, explicitou a sistemática de cálculo do ICMS, segundo a regra da não-cumulatividade que é feita de forma escritural. Ou seja, detalhou que, em cada etapa da cadeia de incidência do imposto (Indústria – Distribuidora – Comerciante), a distribuidora e o comerciante apuram o valor que devem recolher compensando com as quantias que já foram pagas nas etapas anteriores. Assim, somente devem pagar a diferença apurada, no encerramento do período, entre seus créditos e débitos.

Por exemplo, considerando a seguinte cadeia:

a) Indústria – Distribuidora - Comerciante;
b) produto com valor de saída de 100;
c) revendido para a distribuidora por 150;
d) revendido para o comerciante por 200;
d) alíquota do ICMS de 10%;

1) o industrial calcula o ICMS a alíquota de 10% sobre R$ 100,00, e paga R$ 10,00 de ICMS. Ao vender esse produto para o distribuidor por R$ 150,00, ele destaca na nota fiscal o valor do ICMS de R$ 15,00 (10% de R$ 150,00) para o próximo na cadeia (distribuidor);

2) o distribuidor, por sua vez, dos R$ 15,00 de ICMS escriturados, ele pode compensar os R$ 10,00 já pagos pelo industrial; tendo que recolher somente R$ 5,00 de ICMS. Em seguida, o distribuidor ao revender ao comerciante a mercadoria por R$ 200,00, destaca na nota fiscal R$ 20,00; e

3) o comerciante, dos R$ 20,00 de ICMS escriturados, pode compensar os R$ 15,00 já pagos pelo distribuidor, e deve recolher somente R$ 5,00 de ICMS;

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

Essa sistemática se repete ao longo de toda a cadeia de operações. Porém, essa compensação não é feita a cada operação, mas sim no final de um determinado lapso de tempo (conta corrente fiscal), sempre confrontando-se débitos/créditos de ICMS, devendo o contribuinte pagar apenas a diferença apurada, no encerramento do período, entre seus créditos e débitos.

Diante disso, a União anota que, ao adotar-se a assertiva de que **"todo o ICMS não se inclui na definição de faturamento",** haverá *"dedução cumulativa de tributo não-cumulativo"*. Ou seja, no exemplo acima, o distribuidor teria direito ao abatimento de R$ 15,00 (valor destacado na nota fiscal); e não de R$ 5,00 (valor recolhido ao Fisco). Neste caso, ao longo de toda a cadeia, o valor do ICMS decotado da base de cálculo do PIS/COFINS alcançaria **R$ 45,00** (R$ 10,00 do industrial + R$ 15,00 do distribuidor + R$ 20,00 do comerciante), enquanto, pela segunda assertiva do voto (**"o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública"),** o decote seria de **R$ 20,00**.

Prevalecendo o segundo critério, considerado o mais correto pela União, o impacto fiscal os cofres públicos estimado é de R$ 258,3 bilhões; utilizado o primeiro parâmetro, *"o montante multiplicará a patamares imprevisíveis, **em claro enriquecimento sem causa**, decorrente da ilegítima restituição em cascata de valores que não correspondem aos custos reais dos contribuintes. O valor supera, em muito, o que foi transferido ao Estado, em todo o processo. E, quanto maior o número de etapas, maior será o efeito cumulativo de tal distorção.*

Ou seja, o contribuinte, ainda que deva recolher um montante reduzido do imposto incidente – em decorrência da aplicação da não-cumulatividade -, teria o direito ao abatimento do valor integral do ICMS correspondente aos valores pagos por ele e pelos contribuintes que lhe antecederam. A dedução de um mesmo valor se repetiria em cada etapa do processo produtivo que sucedesse àquela operação que originou a cobrança."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

A União também aponta que o art. 13, § 1º, I, da LC 86/1996 (Lei Kandir), ao dispor sobre a base de cálculo do ICMS, registra que o valor destacado na nota fiscal constitui "mera indicação para fins de controle", *in verbis:*

> "Art. 13. A base de cálculo do imposto é:
> (…)
> § 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**;"

Em contraposição aos argumentos da União, a embargada sustenta que o contribuinte pagou o PIS/COFINS sobre a base majorada de R$ 45,00 (R$ 10 + R$ 15,00 + 20,00), e não sobre R$ 20,00. *"O distribuidor submeteu o valor de 200 ao PIS e à COFINS, quando deveria ter submetido 180, o distribuidor submeteu 150, quando deveria ter submetido 135 e o industrial submeteu 100, quando deveria ter submetido 90."*

Ressalta, ainda, que *"pouco importa quem pagou o ICMS na cadeia"*, pois todo ele não guarda relação com a definição de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições. Aduz que a União está confundindo restituição de PIS/COFINS com restituição de ICMS, e que a controvérsia do autos versa sobre base de cálculo dessas contribuições e não do ICMS.

A União refuta, dizendo que o **ICMS das etapas anteriores está incluído no custo** do produto para os elos posteriores na cadeia e, portanto, **compõe o preço da mercadoria.** Além disso, vai gerar direito de crédito para o contribuinte compensar o que terá que pagar de ICMS.

Outro argumento trazido pela União é que o critério do ICMS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

"destacado na nota" é de difícil operacionalização, pois seria necessário analisar cada nota fiscal de cada estabelecimento e os respectivos códigos fiscais de operação e, também, examinar cada produto de cada nota, pois haveria produtos que seriam tributados pelo ICMS, mas não pelo PIS/COFINS, e vice-versa. Os próprios contribuintes teriam dificuldade de comprovar a origem dos valores.

Acrescenta que a assertiva de que a incidência do PIS e da COFINS se dá sobre todo o valor destacado é uma meia verdade, porque, de fato, o ICMS só incide, ao longo de toda cadeia, uma vez, haja vista que, em cada etapa, apenas fração do ônus econômico do imposto recai sobre o contribuinte. Assim, "apenas o valor decorrente de uma única incidência se agregará à base de cálculo das contribuições em questão". "Não significa que tenha havido um recolhimento do imposto que tenha inflado a BC do PIS/COFINS. Frise-se, o contribuinte não pagou o ICMS das etapas anteriores da cadeia produtiva. Não transitou pela sua contabilidade."

Bem situada a controvérsia, passo a seu exame:

O acórdão embargado concluiu que **o ICMS <u>não está</u> incluído no custo do produto.** Por isso, **<u>não</u> compõe o preço da mercadoria** e, por conseguinte, exclui-se da definição de faturamento. Citando ROQUE ANTONIO CARRAZZA, consta no precedente que: "*em algum momento da cadeia de operações, somente haverá saldo a pagar do tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação,* ***<u>afastando-se, pois, da composição do custo"</u>*** **.**

Por outro lado, decidiu-se no precedente que todo o valor do ICMS das operações anteriores será, em algum momento, aproveitado pelo contribuinte:

> "O tributarista Roque Antonio Carrazza escreveu sobre a compensação:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

A compensação em tela efetiva-se por meio de simples operações de encontro de contas de crédito/débito.

Conforme já acenamos, o princípio da não-cumulatividade outorga ao contribuinte o direito público subjetivo de pagar, à guisa de ICMS, apenas a diferença apurada, no encerramento do período, entre seus créditos e débitos.

De fato, a compensação a que estamos a aludir efetiva-se por intermédio da chamada conta corrente fiscal, em que o saldo, se devedor, é pago pelo contribuinte e, se credor, é transferido para aproveitamento em períodos subsequentes.

Portanto, o contribuinte tem o direito de lançar em sua escrita fiscal o crédito decorrente das aquisições de mercadorias, bens ou serviços tributadas (ou tributáveis), pelo ICMS, para, no momento oportuno (em geral a cada trinta dias), utilizá-lo como moeda de pagamento desta exação.

Conforme vemos, a Constituição submeteu o ICMS ao sistema imposto contra imposto, e não o sistema mercadoria contra mercadoria.

Desta forma, o contribuinte, para calcular o montante de ICMS a recolher, deve subtrair, periodicamente, de todos os débitos (causados por saídas de mercadorias, bens e serviços tributáveis), todos os créditos (provenientes de entradas de mercadorias, bens e serviços tributáveis). Se o resultado for negativo, isto é, se os créditos forem superiores aos débitos, há saldo credor a transferir para o período de apuração subsequente.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> Observamos que, na medida em que o ICMS não é um imposto sobre valor agregado, todas as operações de entrada de mercadorias, bens ou serviços devem ser levadas em conta no momento de calcular-se a quantia de dinheiro a pagar.
>
> Razão assiste, pois, a Aroldo Gomes de Matos quando proclama: O critério correto e lógico é, pois, exclusivamente o financeiro: o montante do ICMS cobrado nas operações anteriores relativas à aquisição de bens destinados ao consumo, ao ativo fixo, a revenda e a serviços tributáveis etc. deve ser, totalmente, compensado com o devido nas operações de saída, em períodos determinados.
>
> Em suma, o princípio da não-cumulatividade operacionaliza-se por meio da compensação entre débitos e créditos na escrituração fiscal. "

O acórdão recorrido concluiu:

> (a) o ICMS é apenas ingresso de caixa, não se incorpora ao patrimônio do contribuinte porque destinado aos cofres públicos;
>
> (b) a parcela do ICMS pago não tem natureza de faturamento, não podendo compor a base de cálculo do PIS/COFINS;
>
> (c) conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), (…), em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, e (…) não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições.;
>
> (d) ainda que não no mesmo momento, o valor do ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> transferido;
>
> (e) contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública; e
>
> (f) o recolhimento do ICMS na condição de substituto tributário importa na transferência integral às Fazendas Públicas estaduais, sem a necessidade de compensação e, portanto, identificação de saldo a pagar, pois não há recolhimentos posteriores pelos demais contribuintes substituídos (Lei 9.718/1998, art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, prevê a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS recolhido pelo substituto tributário).

Enfim, a base de cálculo do PIS/COFINS leva em conta o ICMS praticado nas vendas e prestações de serviço da empresa – **logo, o destacado na nota fiscal**. Com efeito, as referidas contribuições incidem sobre o faturamento. Ora, o valor dos serviços/mercadorias adotado pela empresa embute o ICMS de toda a operação.

Tal ideia encontra-se amparada pelo item 3. da ementa do julgado:

> ***"O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS"***.

Esta mesma compreensão consta na tese de julgamento de recurso repetitivo do Superior Tribunal de Justiça. Em 10 de agosto de 2016, no exame do REsp 1.144.469, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes e com acórdão redigido pelo Ministro Mauro Campbell, sob a sistemática dos recursos repetitivos, na 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, firmou-se a seguinte tese: *"O valor do ICMS, **destacado na nota**, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".

Para encerrar este tópico, é necessário fazer um esclarecimento. A importância prática desta discussão diz respeito à devolução ou à compensação dos valores a título de PIS e de COFINS que as empresas pagaram ou escrituraram, incluindo na base de cálculo das contribuições o ICMS. Trata-se, aqui, de acontecimentos passados.

Muito mais importante do que definir, em tese, qual parcela de ICMS deve ser considerada (destacada na nota ou realmente suportada pela empresa), é preciso apurar, em cada caso, o que o contribuinte efetivamente fez constar na base do PIS e da COFINS.

Portanto, a questão é exclusivamente de prova: será indevido o PIS e a COFINS pagos a maior, em razão do valor de ICMS comprovadamente incluído pela empresa na base de cálculo das contribuições.

Se, em cada situação, a Fazenda demonstrar que a empresa não incluiu na base das contribuições recolhidas o ICMS destacado na nota, evidentemente caberá a cobrança da diferença, quando verificado o equívoco na compensação, ou o decote do excesso, na hipótese de repetição do indébito.

Este é o esclarecimento que, creio, deva ser feito relativamento ao ponto.

(II) MODULAÇÃO.

Por fim, a União requer que os efeitos do precedente tenham início apenas após o julgamento destes embargos.

Sustenta a necessidade de postergação dos efeitos, ante o rompimento do entendimento histórico dos tribunais e o considerável impacto financeiro e orçamentário decorrente das restituições.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

Nesse ponto, assiste razão à embargante.

Conforme ressaltado pelo Ilustre Min. GILMAR MENDES, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS traz inovação na jurisprudência:

> "Descrevo a evolução histórica, para chamar atenção que o RE 240.785 foi o primeiro precedente desta Corte, não submetido à sistemática da repercussão geral, a reverter a posição consolidada durante décadas no sentido de que os tributos indiretos integram a base de cálculo de outros incidentes sobre o faturamento ou sobre a receita bruta das pessoas jurídicas.
>
> […]
>
> "Destaque-se, ainda, que o esvaziamento da base de cálculo do PIS e da COFINS redundará em expressivas perdas de receitas para a manutenção da seguridade social".

Antes da data da publicação do RE 240.785, em 14/10/2015, o Plenário do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no julgamento do Tema 214 (RE 582.461, Rel. Min. GILMAR MENDES, Dje de 18/08/2011), já havia fixado tese no sentido de que "I - É constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na sua própria base de cálculo; II - É legítima a utilização, por lei, da taxa SELIC como índice de atualização de débitos tributários; III- Não é confiscatória a multa moratória no patamar de 20%."

Conquanto a controvérsia no Tema 214 não fosse idêntica à debatida neste *leading case*, é plausível que o entendimento ali fixado tenha gerado legítima expectativa ao Fisco de que a técnica de tributação adotada para a base de cálculo do PIS e a COFINS permanecia hígida.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

A referência ao RE 240.785 também foi feita na AC 3643 AgR Primeira Turma, Dje de 26/8/2014, na qual se indeferiu pedido de liminar visando à concessão de efeito suspensivo à decisão do Tribunal de origem que negara ao contribuinte o direito de não incluir o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. A Relatora, a Ilustre Min. ROSA WEBER, inclusive, pontou, em seu voto, a substancial alteração da composição do Colegiado PLENO, desde o início da votação:

> "Nessa perspectiva, reafirmo não configurada situação excepcional, suscetível de afastar, no caso, o entendimento consolidado nos referidos verbetes sumulares, pois, ante a precedência do controle concentrado em relação ao controle difuso, decidida em questão de ordem suscitada na ADC nº 18, na qual ainda não colhidos votos quanto ao mérito da inclusão do ICMS, embutido no cálculo por dentro do preço de mercadorias, no conceito de faturamento, para fins de incidência de PIS e COFINS, não há como antever a posição definitiva desta Corte sobre o tema, mormente considerada a substancial alteração de sua composição desde o pedido de vista formulado pelo Ministro Gilmar Mendes no julgamento do RE 240.785/MG."

Em verdade, no julgamento do RE 240.785, não votaram os Ministros ROBERTO BARROSO, TEORI ZAVASCKI, LUIZ FUX e DIAS TOFFOLI, POR SUCEDEREM, RESPECTIVAMENTE, AOS MINISTROS AYRES BRITTO, CEZAR PELUSO, EROS GRAU E SEPÚLVEDA PERTENCE.

A análise histórica das decisões sobre a específica questão examinada neste processo indica que, antes do reconhecimento da repercussão geral, em 16/5/2008, o SUPREMO situava a matéria no âmbito infraconstitucional. Vejam-se os seguintes julgados:

> "EMENTA: CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS. ICMS: INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. OFENSA

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

INDIRETA À CONSTITUIÇÃO. I. - omissis. II. - Somente a ofensa direta à Constituição autoriza a admissão do recurso extraordinário. No caso, inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, foi decidida com base em normas de índole infraconstitucional. Precedentes. III. - Agravo não provido. (AI 510.241 AgR, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Segunda Turma, DJ de 9/12/2005)"

"EMENTA: Recurso extraordinário: descabimento: controvérsia a respeito da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do PIS, de natureza infraconstitucional: precedentes (RE 399.979 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, DJ de 25/2/2005)"

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. ICM. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO. ACÓRDÃO PROFERIDO NA INSTÂNCIA ORDINÁRIA QUE DIRIMIU A CONTROVÉRSIA À LUZ DAS NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO, CONHECIDO E PROVIDO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DE DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. CONTROVÉRSIA AFETA À NORMA INFRACONSTITUCIONAL. VIOLAÇÃO INDIRETA E REFLEXA. NÃO CONHECIMENTO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. A controvérsia posta nos autos foi dirimida pela instância ordinária à luz da doutrina e em face da legislação infraconstitucional. Nenhuma exegese fora emprestada à norma constitucional atinente à matéria. Por isso, a única irresignação cabível contra aquela decisão era o Recurso Especial, não sendo de agitar-se a preclusão da matéria constitucional, em razão da não interposição de recurso extraordinário. 2. Para dissentir do aresto proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, que entendeu pela inclusão na base de cálculo do PIS da parcela relativa ao ICM, necessária a apreciação do tema frente à legislação ordinária, o que é

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> inadmissível nesta instância recursal. 3. Agravo regimental não provido.
> (RE 178.361 AgR, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Segunda Turma, DJ de 25/10/1996)"

E o Superior Tribunal de Justiça tinha entendimento sumulado em sentido diametralmente oposto, conforme faziam certo os enunciados 68 e 94 de sua Súmula de jurisprudência (revogados em 27/3/2019):

> Súmula 68: A PARCELA RELATIVA AO ICM INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO PIS.
>
> Súmula 94: A PARCELA RELATIVA AO ICMS INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.

Portanto, está mais do que evidenciada a viragem jurisprudencial, fator que habilita o SUPREMO a modular os efeitos de sua decisão, conforme autoriza o § 3º do art. 927 do Código de Processo Civil de 2015:

> "§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica."

Em relação aos mencionados vetores, conforme bem pontuado pela Procuradoria-Geral da República, os efeitos da decisão embargada têm o condão de "implicar vultuosos dispêndios pelo Poder Público".

Esse aspecto, aliás, foi ressaltado pelo Ilustre Min. ROBERTO BARROSO, quando ao antecipar o seu voto, ponderou:

> "Gostaria de dizer, logo no primeiro momento, que o fato de haver uma grave crise fiscal no país não me é indiferente, mas também não é decisivo para nenhuma das opções que devo

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

> fazer quando se trate de definir o que é certo ou errado, o que é justo ou injusto, o que legítimo ou ilegítimo. E, tenho decidido assim neste Plenário por mais de uma vez".

Não há dúvida de que, no presente caso, a ausência de modulação dos efeitos da decisão implica o ajuizamento de inúmeras ações de repetição do indébito tributário por parte dos contribuintes.

Tal fenômeno ensejaria indesejados impactos financeiros, além de dificuldades para o planejamento orçamentário federal, tendo em vista a impossibilidade de apurar-se *a piori* os valores que se tornariam exigíveis por ano fiscal, uma vez que a determinação desse montante estaria dependente da conclusão dos processo judiciais nas instâncias ordinárias.

Deve-se considerar, ainda, como pontuado pelo economista Bernardo Appy, em reportagem ao jornal Valor Econômico em que comenta a decisão de mérito do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que "O tributo cobrado [já] foi repassado ao consumidor" [http://www.valor.com.br/brasil/4902732/tributaristas-preveem-onda-de-contestacoes].

O impacto financeiro das eventuais repetições de indébito, até 2015, girava em torno de R$ 250 bilhões para os cofres públicos. Somente para o ano de 2019, a previsão alcançou R$ 47 bilhões e, para um período de 5 anos retroativos, a quantia alcançava R$ 246 bilhões.

Consoante informa a União, os sistemas da PGFN indicam que *"78% dos mais de 56.000 processos mapeados sobre o assunto* ***foram ajuizados a partir do ano de 2017, quando o STF julgou o mérito do presente processo e superou a sua jurisprudência histórica."***

Some-se a isso o fato de que as compensações tributárias decorrentes de ações judiciais já transitadas em julgado que determinaram a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS foram de R$ 4 bilhões

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

compensados em 2018; R$ 23,1 bilhões apenas em 2019; e, R$ 63,6 bilhões em 2020. Tais cifras são muito superiores àquelas verificadas entre 2008 e 2017, da ordem de R$ 25,6 bilhões de reais, resultantes de todas as compensações tributárias advindas de demandas judiciais.

Por outro lado, a adoção da tese de repercussão geral fixada promove alteração na sistemática de cálculo dos tributos envolvidos (PIS, COFINS e ICMS), para a qual os órgãos fazendários necessitam de tempo para adequar-se. Segundo as informações prestadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em seus memoriais, as exações em comento seguem métodos de apuração distintos, conforme descreve:

> "No caso do PIS e da COFINS, as receitas são apuradas por pessoa jurídica e existem tipos de classificação de receitas previstos na legislação, sujeitas a diferenças quantitativas e metodológicas de incidência, quais sejam: receitas tributadas à alíquota modal, receitas submetidas ao regime de tributação monofásica, receitas com suspensão, isenção ou não incidência das contribuições, receitas tributadas a alíquota zero, receitas tributadas por substituição tributária das contribuições sociais. No entanto, na apuração do ICMS a recolher, cada estabelecimento da pessoa jurídica determina o seu valor de forma consolidada, sem segregar o valor do imposto a recolher por tipo de receita. "

Dessa forma, o decote retroativo do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS não é simples operação de subtração, mas envolve o estabelecimento de regras a fim de compatibilizar os regimes dos tributos em questão, o que geraria insegurança jurídica quanto à exatidão do critérios eleitos pela autoridade fiscal para aplicação da medida.

Efetivamente, a tese promove significativa alteração na sistemática de apuração das exações em comento.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

Além disso, as finanças de todos os entes públicos passam por momento crítico, agravado pela situação de calamidade e emergência de saúde pública ocasionada pela pandemia do coronavírus (Covid-19), o que torna desaconselhável conferir efeitos *ex tunc* ao acórdão embargado, sob pena de se ocasionar sério desequilíbrio nas contas públicas, em prejuízo da continuidade de ações e programas de governo de relevância para toda a sociedade.

Penso que o sopesamento dos aspectos aqui aludidos é próprio da prerrogativa conferida à CORTE, nos termos do § 3º do art. 927 do Código de Processo Civil de 2015, e, no caso, justifica-se pela realidade atual de emergência pública.

A realidade das finanças públicas do País justifica essa excepcional modulação, em vista do interesse público na preservação, tanto quanto possível, da higidez fiscal do Estado, em prol da continuidade dos esforços de enfrentamento da pandemia da Covid-19, e de outras ações governamentais de relevância social.

Adiro, pois, à proposta de modulação apresentada pela Eminente Relatora, ressaltando que não cabe a cobrança d**os débitos tributários relativos ao PIS/COFINS, nos quais não se incluiu na base de cálculo o ICMS, e que estão pendentes de pagamento pelo contribuinte em razão deste específico aspecto, em discussão nestes autos.** Ficam dispensados do pagamento os sujeitos passivos que não recolheram (ou não depositaram em juízo) os valores de PIS e COFINS, com a parcela do ICMS na base de cálculo. Em outros termos, na Fazenda não pode exigir qualquer valor eventualmente não adimplido em qualquer tempo, relativo ao ICMS na base do PIS e da COFINS.

Diante do exposto, ACOLHO, EM PARTE, os Embargos Declaratórios, para modular os efeitos do julgado, na forma proposta pela Ilustre Relatora.

É o voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código CB04-BDD4-2159-9E6A e senha 5530-5E26-922F-C3E2

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN - Senhor Presidente, saúdo Vossa Excelência e os eminentes Pares, saudando a eminente Ministra-Relatora, Ministra Cármen Lúcia. Por igual, permito-me também saudar o Senhor Procurador-Geral da República, Professor Doutor Augusto Aras; as Advogadas e Advogados, o Procurador da Fazenda e o Procurador-Geral que se encontra nesta sala virtual.

Senhor Presidente, vou juntar declaração de voto aos autos. Desde logo, assento que peço toda a vênia à divergência inaugurada pelo Ministro Nunes Marques, mas também me posiciono no sentido da improcedência dos embargos. Em meu modo de ver, tal como assentou Sua Excelência a eminente Ministra-Relatora, nada há a aclarar, não há necessidade de enfrentar qualquer vício que venha a perturbar a compreensão da decisão tomada. Não é mais o momento, em meu modo de ver, de dar efeito de ação revisora a esses embargos de declaração, que possuem, com a devida vênia, caráter inovador, infringente, no âmbito de uma alegação recursal de âmbito restrito. A revisão da decisão embargada, em meu modo de ver, não deve ser obtida pela via de embargos de declaração.

Por isso, Senhor Presidente, aqui estou subscrevendo as percepções da eminente Ministra-Relatora, que foi, pelo que pude haurir, seguida pelo eminente Ministro Alexandre de Moraes. Peço vênia ao eminente Ministro Nunes Marques e voto pela improcedência dos embargos de declaração.

Quanto ao pedido, ou seja, a segunda pretensão que veio nos embargos, a eminente Ministra-Relatora, seguida pelo eminente Ministro Alexandre de Moraes, concede modulação, por assim dizer, parcial dos efeitos temporais da decisão.

Aqui, creio que, pelo menos no meu ponto de vista, cabe relembrar o sentido e alcance da expressão interesse social e segurança jurídica que, à luz do parágrafo 3º do art. 927 do Novo Código de Processo Civil,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9F88-39E3-24C5-CF8E e senha DC22-C8AD-0AC7-F020

propicia, em situações excepcionais, a modulação dos efeitos temporais da decisão.

Nada obstante as bem expostas razões, como sempre, de maneira elegante e escorreita, peço todas as vênias para assentar que, pessoalmente, da interpretação racional e sistemática da ordem jurídica incidente na matéria, não vejo que a decisão encontre qualquer sentido a chamar à colação a hipótese do parágrafo 3º do art. 97 do Novo Código de Processo Civil.

A pretensão da parte embargante se sustenta precisamente no que alega ser segurança jurídica e interesse orçamentário, eis que alega - é a frase que consta nos autos - que a Receita Federal do Brasil não dispõe de dados para aplicar adequadamente a decisão em questão, de forma puramente retroativa. Ainda alega que o entendimento adotado promove enorme redistribuição de recursos sociais, visando, por embargos, a preservar o equilíbrio orçamentário e financeiro do Estado. Também argumenta no sentido da perda referente à arrecadação. Indica-se a cifra – que é, sem dúvida nenhuma, extraordinária quantitativamente - de 250 bilhões de reais. A apresentação do valor, no entanto - e peço toda a vênia para assentar isso, pelo menos foi o que deduzi da leitura do que me chegou nos autos, do exame que fiz -, além de não ser precisa - já que não estão bem determinadas as explicações a respeito de sua origem, - a União admitiu ser extremamente difícil estimar esses dados com precisão, uma vez que há influência de fatores externos ao direito. A apresentação do valor além de não ser precisa, com a devida vênia, não constitui argumento genuinamente jurídico.

Segurança jurídica corresponde a um estado de estabilização das relações jurídicas em que o cidadão, nomeadamente o contribuinte, espera, de forma legítima, cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade em relação aos atos do Poder Público, logo, também do Poder Judiciário.

Esse, efetivamente, em meu modo de ver, foi o efeito da decisão embargada, respeitando o princípio da proteção jurídica. Não tenho dúvida de que a decisão embargada é coerente com a proteção da

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9F88-39E3-24C5-CF8E e senha DC22-C8AD-0AC7-F020

confiança e, portanto, da segurança jurídica. Seguiu-se o único entendimento, que já havia sido firmado nesta Suprema Corte, acerca da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Ainda que o julgamento do RE 240.785 tenha terminado apenas em 2014, fixando-se a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, desde 2006, neste Tribunal, havia maioria no sentido dessa tese.

Com a devida vênia, do estudo que fiz, não houve mudança repentina, nem tampouco surpresa; ao contrário, a decisão trouxe a estabilidade. Saliento que eventual modulação promoveria resultados fáticos que considero incompatíveis com o nosso ordenamento jurídico e convalidaria cobranças consideradas inconstitucionais. Caberia ao contribuinte o ônus de arcar com valores erroneamente arrecadados, enquanto ocorreria um aumento sem causa da esfera jurídico, econômica e financeira por parte da União.

É certo que pode haver - e há - interesse orçamentário, mas o interesse orçamentário não é necessariamente sinônimo de interesse público. A perda da arrecadação não me parece argumento idôneo a permitir que os efeitos de lançamentos inconstitucionais que agridem direitos fundamentais dos contribuintes sejam mantidos.

A Lei 13.473, de 8 de agosto de 2017, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, previu no anexo de riscos fiscais, especificamente, no ponto 3.2.1, tema 1, que havia risco possível quanto à decisão relativa à exclusão de ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Nesse contexto, é de responsabilidade da União o provisionamento dos recursos orçamentários cabíveis. Não pode, portanto, querer aproveitar-se de sua displicência e imputar aos contribuintes ônus de arcar com os valores indevidamente arrecadados.

Assim, em meu modo de ver, não pode a União fundamentar o requerimento de modulação. Se pode, não deve ser acolhido, para atingir equilíbrio orçamentário às custas dos contribuintes.

Por isso, Senhor Presidente, entendo que a admissão da modulação, neste caso, propiciaria que as consequências jurídicas fossem preteridas em relação às financeiras, o que contraria uma das ideias essenciais do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9F88-39E3-24C5-CF8E e senha DC22-C8AD-0AC7-F020

Estado Democrático de Direito.

Voto, portanto, Senhor Presidente, pelo não provimento dos embargos de declaração e rejeito-os quanto à modulação dos efeitos.

É como voto, Senhor Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9F88-39E3-24C5-CF8E e senha DC22-C8AD-0AC7-F020

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN: Trata-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face de acórdão do Tribunal Pleno do STF, cuja ementa reproduz-se a seguir:

> EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

Nas razões recursais, sustenta-se que há erro material quando, a partir da análise do art. 187 da Lei nº 6.404/76, entende-se que o termo "receita bruta" é utilizado fazendo-se remissão a um sentido próprio de direito privado, "que excluiria os impostos incidentes sobre o valor da operação, como é o caso do ICMS" (eDOC 115, p. 4). Defende-se que o dispositivo adota uma sistemática que indica que a receita bruta inclui os impostos sobre vendas.

Apontam-se, ademais, omissão e contradição na decisão impugnada, diante da tensão entre a tese acolhida e os REs 212.209 e 582.461-RG, atinentes à inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS. Pede-se, então, que se esclareça em que medida não há contradição com os julgamentos citados, afirmando-se que o que for excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS também deveria, a princípio, ser excluído da incidência do ICMS.

Alega-se contradição entre as lições de doutrinadores citados nos votos vencedores e a posição que pretenderam defender, visto que os limites impostos pelos autores citados e pela jurisprudência permitem qualificar a incidência do ICMS como receita.

Defende-se que houve omissão ao não esclarecer o exato fundamento determinante do acórdão, já que pode apresentar diferentes extensões.

Aduz-se que houve contradição e obscuridade quanto ao valor que deve ser subtraído da base de cálculo. Pugna, logo, pelo esclarecimento sobre "o que deverá ser decotado do PIS e da COFINS. Se cada contribuinte terá o direito de retirar o resultado da incidência integral do tributo (...) ou se, para cada contribuinte, é a parcela do ICMS a ser recolhido, em cada etapa da cadeia de circulação que deverá ser decotado (...)" (eDOC 115, p. 15).

Requer-se, ainda, modulação de efeitos, argumentando que a decisão só deve produzir efeitos gerais após o julgamento dos Embargos de Declaração e da definição de todas as questões pendentes, visto que (eDOC 115, p. 18):

> (i) atinge profundamente o sistema tributário brasileiro,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

> podendo alcançar um sem número de tributos; (ii) provocará uma mudança dos preços relativos da economia (beneficiando os maiores contribuintes do ICMS); (iii) impõe uma reforma tributária (sem garantias que se crie um sistema melhor que o sistema atual, mas aquele que for possível); (iv) possibilita restituições que implicarão em vultosas transferências de riqueza dentro da sociedade.

Expõe-se que, com base em informações da Receita Federal do Brasil, o valor para as possíveis restituições é de R$ 250,29405 bilhões até 2015, o que acarreta a necessidade de contrabalancear as perdas. Ademais, aduz-se que a Receita Federal do Brasil não dispõe de dados para aplicar a decisão de forma adequada e com restituição de valores exatos, se apresentar efeitos retroativos.

São os fatos relevantes ao deslinde do recurso.

Em relação ao valor que deve ser decotado da base de cálculo do PIS e da COFINS, entendo não haver contradição, omissão, obscuridade ou erro material na decisão embargada. Os aclaratórios não servem para glosar a consistência e coerência da argumentação jurídica adotada pela corrente majoritária do juízo, ainda que contrária aos interesses da Embargante.

Entendo que o Plenário do Supremo Tribunal Federal debateu e analisou as questões e os fundamentos indispensáveis, argumentou sobre o princípio da não cumulatividade, trouxe histórico da legislação e da jurisprudência e rediscutiu argumentos de julgamentos anteriores, não havendo contradição interna.

Ao final, a conclusão é clara, conforme a transcrição de excerto do voto da Ministra Cármen Lúcia, relatora deste Recurso Extraordinário, nos seguintes termos (eDOC 112, pp. 26/27):

> 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

> 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.

Por conseguinte, no tocante ao valor que deve ser decotado da base de cálculo, ainda que se discorde da imputação consequencial adotada pela Ministra Relatora, a situação não oportuniza a correção por via dos embargos de declaração, visto que não há contradição ou omissão que justifique a reabertura da discussão.

Ademais, oportuno registrar que há muito a jurisprudência desenvolvida por este eg. STF desde a década de 80, ainda que a tratar de tributos outros (RREE n.103.924 e 107.392, Min. Neri da Silveira), indicam o entendimento de que o imposto a ser excluído já era o destacado na nota final.

Ao debruçar-se justamente sobre a questão ora em julgamento este Eg; STF decidiu no ano de 2014 que "...o que for relativo ao ICMS não compõe a base de incidência do Cofins" (RE n.240.785/SP, rel. Min. Marco Aurélio) não havendo em momento algum do julgamento ou de sua aplicação qualquer distinção entre o ICMS destacado e recolhido.

De igual modo, no ano de 2017, quando este Eg. STF reafirmou sua jurisprudência na sistemática de repercussão geral, por maioria:

> "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 STF, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS. (Min.Carmen Lúcia).

Oportuno consignar que, ainda que tenha restado vencido nessa discussão de mérito, me declinei ao princípio da colegialidade para aplicar premissa de que "todo" o ICMS não constitui receita do contribuinte quando do julgamento do RHC n.163.334/SC, rel. Min.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

Roberto Barroso.

A partir da lógica de que o ICMS não pode ser considerado receita, Roque Antônio Carrazza, afirma não ser cabível a tese de que haveria dedução cumulativa de tributo não cumulativo. Isso, porque será restituído ao contribuinte aquilo que não é receita, e não o ICMS em si. Afinal, foi este "não faturamento" que gerou um recolhimento maior e indevido do PIS e da CONFINS.

Nessa perspectiva, que remonta muito antes de 2017, que o ICMS a ser excluído é o ICMS destacado nas notas fiscais; o que diretriz eficaz para a Administração Tributárias e contribuintes desde então.

Observa-se, portanto, nítido caráter inovador e infringente nesta alegação recursal, porquanto se busca a revisão da decisão embargada. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal possui entendimento reiterado de que os embargos de declaração não se prestam à rediscussão do assentado no julgado, em decorrência de inconformismo da parte.

A pretensão da PGFN padece de flagrante vício processual porque desconsidera o objeto e a causa de pedir das ações ajuizadas pelos contribuintes (RE 240.784 e RE 574.706).

Em ambas ações a pretensão do contribuinte é de excluir da ordem jurídica a norma (in)constitucional que previa (na interpretação da União) a inclusão do ICMS destacado na nota fiscal na base do PIS/Cofins, portanto, o efeito processual necessário da decisão de inconstitucionalidade é o de excluir o que norma inválida determinava incluir, isto é, o ICMS destacado na nota fiscal.

Diante do exposto, voto pela improcedência dos presentes embargos ao que passo enfrentar segunda pretensão quanto à modulação dos efeitos temporais da decisão.

Em relação à modulação dos efeitos temporais da decisão, compreendo que, conforme o art. 927, §3º do NCPC, esta somente deve ocorrer em situações excepcionais, ou seja, quando há alteração jurisprudencial à luz do interesse social e da segurança jurídica:

> "Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:
> (...)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

> § 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica."

Não se vislumbra, no entanto, que a decisão encontre albergue nesse dispositivo vez que ausentes razões de segurança jurídica ante alegada alteração na jurisprudência, nem mesmo razões de interesse social.

A pretensão da Embargante se sustenta na segurança e no interesse orçamentários, visto que, ao alegar que "a Receita Federal do Brasil não dispõe de dados para aplicar a decisão em questão, de forma puramente retroativa, adequadamente", e que o entendimento adotado promove enorme redistribuição de recursos sociais, visa preservar o equilíbrio orçamentário e financeiro do Estado.

Nesse sentido, expõe que a perda referente à arrecadação, com a decisão, será de cerca de R$ 250 bilhões. A apresentação do valor, no entanto, além de não ser precisa, já que não são bem determinadas as explicações a respeito de sua origem, como bem admitiu a União, considerando "ser extremamente difícil estimar tais dados com precisão, uma vez que há influência de fatores externos ao direito", não consiste em um argumento jurídico.

Segurança jurídica, na verdade, corresponde a um estado de estabilizações das relações jurídicas, em que o cidadão espera, de forma legítima, cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade em relação aos atos do Poder Público. Este, efetivamente, foi o efeito da decisão embargada.

Respeitando-se o princípio da proteção da confiança, seguiu-se o único entendimento que já havia sido firmado nesta Suprema Corte acerca da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Ainda que o julgamento do RE nº 240.785 tenha terminado apenas em 2014, firmando-se a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, desde 2006 já havia maioria no sentido desta tese. Destarte, não houve mudança repentina nem tampouco surpresa, mas sim estabilidade.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

Para além, saliento que eventual modulação promoveria resultados fáticos considerados incompatíveis com o nosso ordenamento jurídico, visto que haveria a convalidação de cobranças consideradas inconstitucionais. Nesse sentido, caberia ao contribuinte o ônus de arcar com valores que foram erroneamente arrecadados, enquanto paralelamente ocorreria o enriquecimento sem causa da União.

Da mesma forma, o interesse orçamentário também não corresponde ao interesse público. A perda de arrecadação não é argumento idôneo a permitir que os efeitos de lançamentos inconstitucionais, que agridem direitos fundamentais dos contribuintes, sejam mantidos.

Destaca-se, inclusive, que a Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017, (Lei de Diretrizes Orçamentárias), previu no anexo de riscos fiscais, especificamente no ponto 3.2.1 tema 1, que havia risco possível quanto a decisão relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da CONFINS. Nesse contexto, é responsabilidade da União o provisionamento dos recursos orçamentários cabíveis. Não pode, portanto, quer aproveitar-se de sua displicência e imputar aos contribuintes o ônus de arcar com os valores que foram indevidamente arrecadados. Em síntese, não pode a União requerer a modulação para atingir o equilíbrio orçamentário às custas dos contribuintes.

Por esses motivos, entendo que a admissão da modulação neste caso propiciaria que consequências jurídicas fossem preteridas em relação às financeiras, o que contraria a ideia do Estado Democrático de Direito.

Ante o exposto, voto pelo improvimento dos embargos de declaração, rejeitando-os quanto à modulação de efeitos.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código DD2E-AFBB-51DD-D249 e senha 532D-2C17-B571-DE0E

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Boa tarde, Presidente, Ministro Luiz Fux, Senhoras Ministras Cármen Lúcia, Rosa Weber, Senhor Procurador-Geral da República, Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Senhores Advogados, os quais cumprimento na pessoa da professora Misabel Derzi, Senhoras e Senhores.

A hipótese já foi suficientemente exposta, não há necessidade de relatá-la, e serei muito breve em resumir do que penso se tratar aqui.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, em 15.3.2017, por seis votos a quatro, entendeu que o ICMS - imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de alguns serviços - não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS. O ICMS não compõe a base de cálculo sobre a qual vão incidir as alíquotas do PIS e da COFINS.

Apenas relembrando, votei vencido, naquela ocasião, e não penso, Presidente, que os embargos de declaração sejam a oportunidade adequada para eu tentar fazer valer a minha posição que não prevaleceu naquela ocasião.

Portanto, tenho tanto temor ao horror econômico como tenho temor ao horror jurídico. De modo que não gostaria de incidir nem em um nem em outro. Desse modo, procurarei expressar a minha posição que corresponde ao equilíbrio que deve haver entre as diferentes pretensões expostas nesse processo.

Há duas questões em discussão.

A primeira delas é definir, afinal, qual é o ICMS que deve efetivamente ser excluído da base de cálculo. Se é o ICMS declarado pelo contribuinte e efetivamente recolhido ou se é o ICMS destacado da nota que inclui operação anterior e que já não deveria ter figurado na base de cálculo da incidência do PIS e da COFINS. Essa é a primeira questão, definir qual ICMS vai ser excluído da base de cálculo.

A segunda questão cuida de decidir acerca da modulação dos efeitos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 89CA-3188-081A-B993 e senha BC5C-DD13-2DD6-B1DF

daquela decisão proferida em 2017.

Eu enfrento, Presidente, muito brevemente, as duas questões que, a meu ver, já foram suficientemente debatidas.

E, aqui, vou pedir vênia, nesse primeiro ponto particular, à eminente Relatora e aos Ministros Alexandre de Moraes e Luiz Edson Fachin para assentar que estou acompanhando a posição do Ministro Kassio Nunes Marques. É que o ICMS destacado na nota inclui não apenas o valor do tributo que o contribuinte terá que pagar - o valor do ICMS -, como também o ICMS que incidiu na operação anterior.

Esse ICMS da operação anterior vai gerar um direito ao creditamento e à posterior compensação. Portanto, não é um valor recolhido pelo contribuinte. Não se tratando, a meu ver, de parcela de ICMS a ser recolhida, não vejo razão pela qual ela deveria ser excluída da base de cálculo.

Veja-se: esse valor da operação anterior, na operação subsequente, foi pago como preço pela mercadoria e não é destinado ao Fisco estadual. Portanto, se ele é preço e não é destinado ao Fisco - ele não é tributo, se é preço e não é tributo -, penso que deve ser equiparado ao faturamento.

Portanto, penso que deve ser excluída da base de cálculo a parcela do ICMS efetivamente recolhida pelo contribuinte. Tudo o mais integra preço e, por extensão, faturamento. Eu assim penso e, por essa razão, estou de acordo com o recorte que, nesse particular, fez o Ministro Kassio Nunes Marques.

No tocante à modulação temporal, aí, sim, estou acompanhando a posição da Ministra Relatora Cármen Lúcia, Professora Cármen Lúcia, pedindo todas as vênias ao Ministro Luiz Edson Fachin, porque, desde o tempo do Tribunal Federal de Recursos, se entendia que a parcela do ICMS incluía-se na base de cálculo do PIS/COFINS, entendimento antigo.

Essa compreensão foi mantida pelo Superior Tribunal de Justiça quando interpretava a matéria sob a Constituição de 67/69 e que editou a Súmula 68. Porém, sob a Constituição de 1988, o STJ manteve o seu entendimento constante dessa Súmula 68, cuja dicção é claríssima: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS."

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 89CA-3188-081A-B993 e senha BC5C-DD13-2DD6-B1DF

Esse entendimento vigorou por largo período, e o Supremo Tribunal Federal não admitia os recursos extraordinários interpostos contra a decisão do STJ, por entender que a matéria era infraconstitucional. De modo que se pacificou na jurisprudência esse entendimento da inclusão do ICMS na base do PIS/COFINS.

Quando vem uma primeira decisão, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, em 2014, o Supremo expressamente excluiu essa decisão dos efeitos da repercussão geral e, mesmo depois dela, o STJ proferiu novas decisões, permitindo a inclusão do ICMS na base de cálculo.

De modo que estou bastante convencido, e penso, na mesma linha da Relatora, de que, em 15 de março de 2017, o Supremo Tribunal Federal, pela maioria de seis a quatro, alterou uma jurisprudência que vigorava há muitos anos.

E aí, mesmo antes da mudança do Código de Processo Civil - ainda como advogado -, eu mesmo defendi, em parecer, perante esse Tribunal, a tese de que, em matéria tributária, a mudança de jurisprudência somente pode produzir efeitos prospectivos.

E esta matéria depois veio a ser positivada expressamente no art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil, o Código Fux, e tem a seguinte redação:

> "Art. 927 (...)
>
> § 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.".

O dispositivo fala "pode", quando eu, pessoalmente, acho que, em matéria tributária, o verbo próprio seja "deve". Mudança de jurisprudência em matéria tributária deve ser prospectiva. É claro que, preferencialmente, quando em favor do contribuinte, em razão das limitações constitucionais ao poder de tributar, mas não vejo razão para mudar essa linha de entendimento, porque ela, eventualmente beneficia a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 89CA-3188-081A-B993 e senha BC5C-DD13-2DD6-B1DF

Fazenda Pública. Nessa parte, estou acompanhando a eminente Relatora.

D modo que companho a divergência do Ministro Kassio Nunes Marques, para assentar que somente se exclui da base de cálculo do PIS/COFINS o ICMS efetivamente recolhido pelo contribuinte, e não aquele meramente declarado na nota. Esse é o ponto 1.

E quanto ao ponto 2, acompanho a eminente Relatora, Ministra Cármen Lúcia, para modular os efeitos temporais a partir do julgamento de março de 2017, salvo para os casos já transitados em julgado ou as ações se encontravam em curso, portanto, modulando, com exclusão dos casos transitados em julgado ou pendentes anteriormente àquela data.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 89CA-3188-081A-B993 e senha BC5C-DD13-2DD6-B1DF

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

RELATORA	**: MIN. CÁRMEN LÚCIA**
EMBTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S)	: IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADV.(A/S)	: LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO E OUTRO(A/S)

VOTO VOGAL

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER: Senhor Presidente, eminentes pares, Senhor Procurador-Geral da República, Senhoras e Senhores Advogados, Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional, apresento meus cumprimentos a todos, saudando em especial a eminente Relatora, Ministra Cármen Lúcia, que como sempre trouxe voto primoroso.

1. Acompanho Sua Excelência no tocante à não configuração dos requisitos de embargabilidade, vale dizer, da contradição, omissão, obscuridade e erro material, compartilhando as razões de decidir justificadas em seu voto, pedindo vênia aos eminentes colegas que defenderam compreensão diversa.

2. Quanto à modulação de efeitos, todavia, peço vênia para divergir da eminente Relatora, conforme fundamentos que ora trago e em que pontuo, de início, o cenário normativo-decisório sobre a questão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS**.**

3. Relembro que, em outubro de 2014, o Supremo finalizou o julgamento do RE 240.785, com objeto semelhante, mas sob a égide do regime jurídico-processual anterior, vale dizer, sem o pressuposto da repercussão geral, cujos efeitos da decisão atingem as esferas jurídicas das partes integrantes da relação. Esse ponto, inclusive, foi objeto de discussão no julgamento do mérito.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

O início da deliberação do RE ocorreu em 1999, com o relatório e voto do Ministro Marco Aurélio, e foi suspensa em razão de pedido de vista do Ministro Nelson Jobim. Em 2006, o Plenário retomara a discussão, momento em que se formou a maioria pelo provimento do recurso no sentido da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS. Novamente suspenso o julgamento por pedido de vista, em 2014 veio a ser concluído, oportunidade em que o Plenário, forte no argumento da não inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, deu provimento ao RE 240.782.

4. Essa solução jurídica foi compartilhada no julgamento da Medida Cautelar da ADC 18, em agosto de 2008, que concluiu, em juízo sumário, pela inviabilidade da incidência do PIS/COFINS sobre o ICMS, uma vez que a empresa supostamente não teria disponibilidade sobre aquela receita, cuja titularidade cabe ao Estado, competindo à empresa o mero repasse.

Nesse sentido, transcrevo a ementa do acórdão, que reflete as razões de decidir compartilhadas pela maioria:

> EMENTA Medida cautelar. Ação declaratória de constitucionalidade. Art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98. COFINS e PIS/PASEP. Base de cálculo. Faturamento (art. 195, inciso I, alínea "b", da CF). Exclusão do valor relativo ao ICMS.
>
> 1. O controle direto de constitucionalidade precede o controle difuso, não obstando o ajuizamento da ação direta o curso do julgamento do recurso extraordinário.
>
> 2. Comprovada a divergência jurisprudencial entre Juízes e Tribunais pátrios relativamente à possibilidade de incluir o valor do ICMS na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, cabe deferir a medida cautelar para suspender o julgamento das demandas que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98.
>
> 3. Medida cautelar deferida, excluídos desta os processos em andamentos no Supremo Tribunal Federal. (ADC 18 MC, Relator Menezes Direito, Tribunal Pleno, DJ 24.10.2008)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

Quanto ao julgamento da Medida Cautelar na ADC 18, cumpre sublinhar que três questões de ordem foram julgadas procedentes, com o objetivo de prorrogar a eficácia *ex nunc* da cautelar concedida por mais 180 (cento e oitenta dias), conforme prescrição do parágrafo único do art. 21 da Lei n. 9.868/99. A última QO foi definida em 25.03.2010, conforme ementa abaixo destacada:

> E M E N T A: TERCEIRA QUESTÃO DE ORDEM - AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE - PROVIMENTO CAUTELAR - PRORROGAÇÃO DE SUA EFICÁCIA POR MAIS 180 (CENTO E OITENTA) DIAS - OUTORGA DA MEDIDA CAUTELAR COM EFEITO "EX NUNC" (REGRA GERAL) - A QUESTÃO DO INÍCIO DA EFICÁCIA DO PROVIMENTO CAUTELAR EM SEDE DE FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE CONSTITUCIONALIDADE - EFEITOS QUE SE PRODUZEM, ORDINARIAMENTE, A PARTIR DA PUBLICAÇÃO, NO DJe, DA ATA DO JULGAMENTO QUE DEFERIU (OU PRORROGOU) REFERIDA MEDIDA CAUTELAR, RESSALVADAS SITUAÇÕES EXCEPCIONAIS EXPRESSAMENTE RECONHECIDAS PELO PRÓPRIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - PRECEDENTES (RCL 3.309-MC/ES, REL. MIN. CELSO DE MELLO, v.g.) - COFINS E PIS/PASEP - FATURAMENTO (CF, ART. 195, I, "B") - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DO VALOR PERTINENTE AO ICMS - LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 2º, INCISO I - PRORROGAÇÃO DEFERIDA. (ADC 18 QO3-MC, Relator(a): CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/2010, DJe 18.06.2010)

Ainda, com relação à ADC 18, assinalo que foi ajuizada pela Advocacia-Geral da União em outubro de 2007, com o propósito de rediscutir a interpretação jurídica compartilhada pela maioria formada no RE 240.785 em 2006, desfavorável à tese jurídica defendida pela União Federal, bem como atribuir ao resultado decisório efeitos vinculantes e eficácia *erga omnes*, ante a ausência da atribuição desse regime jurídico ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

RE. Ponto que foi objeto de debate no julgamento da medida cautelar da ADC, como se infere do primeiro ponto da ementa.

O Ministro Celso de Mello, relator da ação declaratória, em substituição ao Ministro Menezes Direito, julgou-a prejudicada por perda superveniente de objeto, com fundamento no julgamento do RE 574.706 pelo Plenário. Determinou, assim, seu arquivamento. Os motivos que justificaram a decisão: "*(...) Sendo assim, e em face das razões expostas, julgo prejudicada a presente ação declaratória de constitucionalidade, seja em face da perda superveniente de seu objeto, seja, notadamente, em razão do julgamento plenário do RE 574.706/PR, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, em cujo âmbito esta Suprema Corte já dirimiu, com repercussão geral, a controvérsia constitucional ora deduzida nesta sede processual, formulando, a propósito do litígio em causa, a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base cálculo para a incidência do PIS e da COFINS" (grifei). Arquivem-se estes autos.*"

5. No mesmo período da propositura da ADC 18, a União Federal, considerando a maioria formada no RE 240.785, reconheceu o impacto da interpretação jurídica *sinalizada* por este Supremo Tribunal Federal, e passou a contabilizar o risco da perda de arrecadação na Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme Lei 11.514/2017 e sucessivas.

6. De outro lado, o presente RE 574.706 fora interposto em 2007, e mereceu juízo positivo de admissibilidade em 2008, quando reconhecida a repercussão geral da questão constitucional, consistente em definir a inclusão, ou não, do valor do ICMS na definição de faturamento para definição da base de cálculo do PIS e COFINS.

Passadas décadas de debate constitucional, o Pleno desta Corte Suprema finalizou o julgamento deste RE 574.706. Desta vez com repercussão geral admitida, cuja decisão, favorável à tese defendida pelos contribuintes, confirmou interpretação jurídica outrora assentada no sentido da não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob fundamento de que os valores correspondentes ao tributo não compõem a definição de faturamento para aquela finalidade.

O voto condutor do acórdão, após traçar longo histórico da legislação e da jurisprudência atinentes à matéria, assentou a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, sob fundamento de que *(i)* o imposto não guarda relação com a definição constitucional de faturamento; *(ii)* sua inclusão representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e *(iii)* haveria lesão ao previsto na art. 154-I da Constituição.

7. Assim, definida a matéria, a decisão de mérito representou uma solução definitiva para a discussão, na medida em que esta, inserida no sistema de precedentes, tem autoridade normativa suficiente a irradiar os efeitos para os demais casos sucessivos semelhantes.

8. Inclusive, nesse sentido, as decisões tomadas em momento posterior ao julgamento de mérito em 2017. Por exemplo, serviu de fundamento para equiparação do não pagamento do ICMS declarado à apropriação indébita, oportunidade em que, por maioria, o STF criminalizou o recolhimento de ICMS, mesmo que declarada a dívida ao Fisco (RHC 163.334).

9. Ao lado do contexto decisório-normativo construído a partir da abordagem constitucional do problema jurídico posto perante este Supremo Tribunal Federal, importa explicitar o posicionamento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Em momento antecedente ao Estado constitucional de 1988, é certo que o extinto Tribunal Federal de Recurso - TFR – formou orientação jurídica no sentido da inclusão de parcela do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, a qual fora fixada na Súmula da orientação predominante 264 deste Tribunal.

Essa jurisprudência foi confirmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no início da década de 1990, motivo que embasou a edição das Súmulas 68[1] e 94[2], as quais fixaram interpretação no sentido da inclusão de parcela do ICMS na base de cálculo do PIS e do Finsocial.

Em momento mais recente, o Superior Tribunal de Justiça voltou a

1 Súmula 68: *"A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS"*. Primeira Seção, 15.12.1992, STJ.

2 Súmula 96: *"A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial"*. Primeira Seção, 22.02.1994, STJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

debater a questão, no julgamento do Resp 1.144.469, sob a sistemática dos recursos repetitivos, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes e com acórdão redigido pelo Ministro Mauro Campbell, na 1ª Seção (publicação em 02.12.2016), oportunidade em que formou precedente em sentido contrário à interpretação definida por este Supremo Tribunal Federal no RE 240.785 e na ADC-MC 18. Explicito a tese fixada no STJ: "*O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações*".

O fundamento para o julgamento sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo STJ foi a ausência da autoridade normativa da decisão tomada no RE 240.785, que afastou a possibilidade de se emprestar eficácia *erga omnes* ou caráter de precedente formalmente vinculante.

10. Identificado o quadro normativo-decisório acerca da questão da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, entendo que inexistem razões jurídicas necessárias e suficientes válidas a justificar o pedido de modulação dos efeitos. E assim entendo por três motivos.

11. Primeiro, como visto, não há falar em cenário de alteração ou modificação de jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal. Bem vistas as coisas e analisado de forma minuciosa o contexto decisório, a decisão proferida no presente RE apenas confirmou interpretação jurídica há muito sinalizada por este Tribunal.

Em outras palavras: inexistente quadro de mudança de jurisprudência (ou de precedente), mas sim de reafirmação desta, agora com os efeitos que a sistemática do sistema de precedentes implica, inacolhível o argumento de proteção da confiança justificada. Este tem pertinência jurídica apenas em situações nas quais a atuação da jurisdição acarreta uma mudança brusca nas interpretações dadas a ponto de romper com o estado de segurança jurídica consolidado, que gerou estabilidade e previsibilidade no comportamento dos atores sociais e jurisdicionais.

12. Consabido que a segurança jurídica, enquanto princípio

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

estruturante do Estado de Direito, demanda do Judiciário atuação vocacionada à proteção dos cidadãos e seus comportamentos, que devem ocorrer em observância ao Direito vigente.

No caso em análise, como afirmei, não houve oscilação tampouco mudança da jurisprudência. Desde 2006, com a maioria formada no Plenário no julgamento do RE 240.785, já se tinha a *sinalização* da interpretação jurídica a ser compartilhada pelo Tribunal. Embora ainda não finalizado o julgamento, a maioria já fazia prenunciar a direção jurídica a ser adotada, de modo que, no mínimo, ali delineado quadro decisório contrário ao defendido pela União Federal, que veio a se confirmar em 2014.

13. Sublinho que em 2006 esta Corte Suprema analisou a questão a partir da perspectiva constitucional e no exercício do controle difuso de constitucionalidade, fato jurídico que fragiliza a expectativa de estabilidade decorrente da orientação predominante consolidada nas Súmulas 68 e 94 do STJ, que também carecia de força autoritativa de precedente.

Certo é, como articula a União, que o RE 240.785 não tinha igualmente autoridade normativa de precedente. Mas também é verdade que desde aquele momento não mais se pode falar em confiança justificada da União Federal, o que é sinalizado inclusive pela publicação da Lei 11.514/07, que dispôs sobre as diretrizes orçamentárias.

Melhor explicando. Desde 2006 o Tribunal com a maioria formada no julgamento do RE 240.785 utilizou a técnica da sinalização para indicar o caminho normativo a ser referendado pelo Plenário, o qual veio a ser confirmado em 2008 na cautelar da ADC 18, em 2014, no julgamento de mérito, e de forma definitiva, em 2017. Não há falar, pois, em proteção da confiança justificada a ser considerada como fundamento de modulação para a tutela da segurança jurídica.

Volto ao argumento da União. Embora o RE 240.785 não tenha sido julgado sob a sistemática da repercussão geral, carecendo de força de precedente, a interpretação definida não carece de efeito interpretativo a ser levado em consideração pelo ordenamento jurídico e seus atores. Se

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

não vincula é certo que importa para a consideração do desenvolvimento judicial do Direito.

14. Segundo, o argumento da confiança justificada fundado na observância do precedente formado no julgamento do Resp 1.444.69, sob a sistemática de recurso repetitivo é juridicamente inválido. Como pontuei, esse julgamento ocorreu em 10.8.2016 e a publicação do acórdão teve lugar em 02.12.2016. Por outro lado, o mérito do presente RE foi decidido em 15.3.2017, com publicação do acórdão em 02.10.2017.

Da análise desse cenário, emerge que o lapso temporal no qual o Resp 1.444.69 produziu efeitos, a partir da lógica do sistema de precedentes, que exige a sua observância obrigatória pelos órgãos jurisdicionais integrantes da estrutura do Poder Judiciário, compreende o período entre dezembro de 2016 até outubro de 2017, se considerada como marco a data de publicação do acórdão. Mas, observada como marco temporal a data de conhecimento das decisões, o período se estende de agosto de 2016 até março de 2017.

Esse lapso temporal em que vigente, com efeitos autoritativos, a decisão tomada no referido Resp, configura estado de instabilidade normativa e não estado de confiança justificada a implicarem estabilidade e previsibilidade, como sustentado pela Fazenda Nacional.

Reconheço que nosso sistema jurídico, mais especificamente o de precedentes, regulado nos arts. 962 e 927 do CPC 2015, e derivado do desenho institucional da nossa Constituição Federal, padece de um problema incômodo consistente na chamada Zona de Penumbra entre as decisões do STJ e deste STF, como bem identificado pelo Professor Luiz Guilherme Marinoni.[3]

Todavia, entendo que este problema não se caracteriza na presente situação, porque não há falar em estado de estabilidade decisória necessário e suficiente para gerar confiança justificada e segurança jurídica, como pressupostos para a limitação da retroatividade dos efeitos da presente decisão. E isso, de forma alguma implica desrespeito ao

3 MARINONI, Luiz Guilherme. *Zona de penumbra entre STJ e STF*: a função das Cortes Supremas e a delimitação do objeto dos recursos especial e extraordinário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

significado interpretativo atribuído pelo Superior Tribunal de Justiça.

15. A situação no presente caso, em verdade, milita em favor da probabilidade da confiança justificada dos contribuintes e não da Fazenda Nacional, que na perspectiva das deliberações constitucionais sempre teve ao seu lado a improbabilidade do direito alegado, pelo menos no espaço temporal da Constituição Federal de 1988.

16. Terceiro, uma distinção necessária há de ser feita no caso entre superação de precedente e modulação de efeitos como técnica decisória de controle de constitucionalidade, como desenvolve o Professor Daniel Mitidiero em recente estudo acadêmico sobre o tema[4]. Como não há quadro de alteração de jurisprudência, o julgamento do presente RE teve por objeto o manejo das regras decisórias de controle.

Ora, se o caso foi resolvido por meio de técnicas decisórias de controle, caso fosse a situação de modulação de efeitos, aplicar-se-ia o quórum de 2/3 previsto no art. 27 da Lei n. 9.868/99, e não o quórum da maioria absoluta adotada para as hipótese de modulação do precedente para o futuro, nos termos do art. 927, §3º, do CPC, e conforme definido por este Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 638.115 (*caso dos quintos*). Esta é a minha posição, inclusive, desde a decisão dos EDS no Re 377.457, na qual fiquei vencida.

17. Por fim, importante analisar o argumento da embargante quanto aos impactos da presente decisão no sistema tributário e no orçamento da União Federal, haja vista os pedidos feitos de restituição e em andamento nas ações já ajuizadas pelos contribuintes. Uma vez afastado o argumento da proteção da confiança dos jurisdicionados e, por conseguinte, o da segurança jurídica, resta analisar o argumento do excepcional interesse social.

O artigo 27 da Lei nº 9.868/99 vincula a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão que julga inconstitucional determinada lei ou ato normativo a "**razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social**".

A análise decisões anteriores do STF, em casos tributários de

4 MITIDIERO, Daniel. *Superação para frente e modulação de efeitos:* precedentes e controle de constitucionalidade no Direito Brasileiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

relevante repercussão, demonstra que o Tribunal, ordinariamente, não considera que impacto no caixa do entre tributante ou impacto orçamentário configurem excepcional situação de interesse social.

Ao julgar o mérito do RE 559.937/RS (Rel. para o acórdão o Ministro Dias Toffoli), o Plenário considerou, de forma unânime, que "*mera alegação de perda de arrecadação não é suficiente para comprovar a presença do excepcional interesse social a justificar a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade na forma pretendida*". Veja-se a ementa do acórdão:

> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS DA DECISÃO COM QUE SE DECLAROU A INCONSTITUCIONALIDADE DE PARTE DO INCISO I DO ART. 7º DA LEI 10.865/04. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE EXCEPCIONALIDADE. 1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema que somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contém indicação concreta, nem específica, desse risco. 2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos. **3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal. 4. Embargos de declaração não acolhidos**. (RE 559937 ED, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-200 DIVULG 13-10-2014 PUBLIC 14-10-2014)

Em sentido semelhante, assim me manifestei RE 772.765 AgR, em que fui designada redatora para o acórdão:

> "DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. FILIAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

> OBRIGATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. NECESSIDADE NÃO DEMONSTRADA. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 24.01.2013. O entendimento adotado no acórdão recorrido ajusta-se à jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de ser facultativo o ingresso e a participação em regime de previdência complementar. **A revisão da amplitude da modulação determinada na origem depende da existência de risco à segurança jurídica ou de excepcional interesse social, não demonstrados na espécie**. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. Agravo regimental conhecido e não provido" (RE 772765 AgR, da minha lavra, Primeira Turma, julgado em 05.8.2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-172 DIVULG 04.9.2014 PUBLIC 05.9.2014).

Ademais, nos autos do RE 556.664, em que julgados, com efeito *ex nunc*, inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, o STF, mesmo considerando haver situação excepcional de impacto e segurança jurídica, ao modular ressalvou o direito dos contribuintes com ações ajuizadas antes do julgamento do Pleno.

Em caso mais recente de modulação de efeitos em matéria tributária, foi reconhecido, no RE 593.849/MG[5], o direito do contribuinte à

---

5 SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA. SÚMULA DE JULGAMENTO. ATA DE JULGAMENTO. PREMISSAS FÁTICAS. SUPORTE NORMATIVO. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO. NÃO CONFIGURADA. ESCLARECIMENTO. POSSIBILIDADE. 1. Nos termos do artigo 1.022 do Código de Processo Civil, os embargos de declaração

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

restituição da diferença entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo real do ICMS/ST, também ressalvado o direito vinculado a ações anteriores ao julgamento.

Todavia, a modulação foi justificada como técnica decisória necessária, porquanto configurada situação de modificação de precedente, definido em sentido contrário, fato que implicaria insegurança jurídica para os Estados membros e o Distrito Federal.

---

não constituem meio hábil para reforma do julgado, sendo cabíveis somente nos casos de obscuridade, contradição ou omissão da decisão impugnada, bem como para corrigir eventual erro material. 2. Os embargos declaratórios não se prestam à rediscussão do assentado em paradigma de repercussão geral, com pretensão de efeitos infringentes, mesmo que a título de reparar equívocos fáticos e normativos, os quais foram suscitados no curso do processo e devidamente enfrentados e valorados pela corrente majoritária do STF. 3. A despeito de veicular pretensões estranhas às hipóteses legais de cabimento de embargos de declaração, a jurisprudência do STF admite o acolhimento de embargos declaratórios tão somente para prestação de esclarecimento reputado necessário, sem quaisquer efeitos infringentes. 4. A tese de julgamento que consta em ata de julgamento publicada no Diário Oficial possui força de acórdão, até a publicação deste. Assim, o marco temporal de observância da orientação jurisprudencial para casos futuros ajuizados após o julgamento do paradigma deve ser considerado a partir da publicação da tese ou súmula da decisão em meio oficial. Arts. 1.035, §11, e 1.040 do CPC. 5. Não há omissão na súmula da decisão, por não abarcar os casos em que a base presumida é menor do que a base real, porquanto se trata de inovação processual posterior ao julgamento, não requerida ou aventada no curso do processo. De todo modo, a atividade da Administração Tributária é plenamente vinculada ao arcabouço legal,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

Da análise dos precedentes acima mencionados, resulta que o argumento do impacto orçamentário não constitui por si só fundamento suficiente para a caracterização do excepcional interesse social. Isso porque a segurança orçamentária não foi critério escolhido pelo legislador como causa para modulação, sob pena desta ser a regra sempre que envolvidas questões tributárias e financeiras.

Por óbvio que o argumento do impacto orçamentário é relevante para o Direito, mas essa relevância não pode ser traduzida em interesse jurídico imediato.

Nesse sentido, Humberto Ávila, ao discutir sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS, afirma a invalidade da segurança orçamentária como fundamento para a modulação dos efeitos:

---

independentemente de autorização ou explicitação interpretativa do Poder Judiciário, nos termos do art. 3º do CTN. **6. Não há contradição na modulação de efeitos da decisão recorrida realizada, pois se trata de faculdade processual conferida ao STF, em caso de alteração da jurisprudência dominante, condicionada à presença de interesse social e em prol da segurança jurídica. Não há, então, relação de causalidade entre a mudança de entendimento jurisprudencial e a adoção da técnica de superação prospectiva de precedente (prospective overruling). Art. 927, §3º, do CPC. 7.** O comando dispositivo do acórdão detém densidade suficiente para a satisfação executiva da pretensão deduzida em juízo, sendo assim o montante e as parcelas devidas ultrapassam o âmbito de cognoscibilidade do recurso extraordinário e de conveniência da sistemática da repercussão geral. RE-QO 593.995, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe 17.06.2014. 8. Embargos declaratórios rejeitados. (RE 593849 ED-segundos, Relator Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJ 21.11.2017)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

> Por fim, é preciso dizer que a perda de arrecadação com a declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições não é fundamento para a manutenção dos efeitos pretéritos de lei inconstitucional. **O fundamento é a segurança jurídica, não a segurança orçamentária.** Fosse a perda da arrecadação fundamento para manter efeitos de leis inconstitucionais, quanto mais gravosa fosse a lei, e maior fosse a arrecadação dela resultante, maior seria a chance de ela ser mantida. Quanto mais inconstitucional ela fosse mais chance teria de ser declarada... constitucional! Seria a institucionalização do princípio do quanto pior, melhor. ÁVILA, Humberto. A Inconstitucionalidade da Inclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS. Contribuições e Imposto sobre a Renda: estudos e pareceres. São Paulo: Malheiros, 2015, págs. 27-28. (grifos nossos)

18. Dito de outro modo, entendo que o consequencialismo não pode servir de fundamento primeiro e proeminente nas decisões judiciais, sob pena do Estado de Direito ser subvertido pelo Estado de fato, o qual, em muitas oportunidades, é informado por interesses parciais. A prevalência do Estado de fato (o que não significa a sua desconsideração na tomada de decisão) rompe com o princípio da segurança jurídica e com a premissa da convivência jurídica que é a boa-fé objetiva. Não posso me valer ou ter proteção estatal para os atos ilícitos ou inconstitucionais.

Importa assinalar que a segurança jurídica não é um elemento estático do Estado de Direito, na dimensão puramente formal. A segurança jurídica é igualmente elemento cardinal do Estado constitucional e da força normativa da Constituição Federal, que enquanto norma fundamental do sistema jurídico exige previsibilidade, estabilidade e conhecimento do Direito.

A prevalecer o pleito de modulação na modalidade *ex nunc*, na minha visão desapareceria imediata e perenemente a razão de ser do contencioso tributário judicial, o que implicaria evidente violação dos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes.

19. Especificamente quanto à Ação Cautelar 3.643 RJ, de que fui

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

Relatora, lembrada pelo Ministro Alexandre Moraes, em que o Agravo Regimental foi julgado pela 1ª Turma em 25.6.2014, esclareço que nela me limitei a declinar da competência para exame do pedido de concessão de efeito suspensivo a recurso extraordinário interposto contra acórdão prolatado pelo TRF da 2ª Região, uma vez não submetido ao crivo do primeiro juízo de admissibilidade, e determinei a remessa dos autos àquela Corte. Em *obter dictum*, referi que não havia ainda como antever a posição definitiva desta Suprema Corte sobre o tema diante da precedência do controle concentrado sobre o controle difuso e diante do pedido de vista formulado na ADC 18.

Na hipótese, todavia, de prevalecer a modulação, entendo que o marco temporal deverá ser o ano de 2008, quando da decisão na ADC 18, que ratificou a sinalização firmada na maioria formada no RE 240.785.

20. Ante o exposto, Senhor Presidente, conheço dos embargos de declaração e nego-lhes provimento.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1730-1CC0-DD11-8840 e senha F1C0-9D25-13D0-7A78

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Boa tarde, Senhor Presidente; Senhoras Ministras; Senhores Ministros; Senhor Procurador-Geral da República; Dr. Ricardo, pela Procuradoria da Fazenda; Senhores advogados privados presentes - eu vejo o Dr. Ilo e a Professora Misabel e todos que nos acompanham.

Rapidamente, Senhor Presidente, registro que fiquei vencido. Eu votei favoravelmente à técnica da tributação que a maioria do Supremo, em julgamento passado, acabou por entender incompatível com a Constituição, e eu entendia pela compatibilidade.

Celeremente, digo que acompanho a eminente Relatora, no sentido da modulação por ela proposta, pedindo vênia ao Ministro **Kassio**, no sentido de uma modulação um pouco diferenciada, e àqueles que entenderam pela não modulação.

Acompanho a Relatora, Senhor Presidente, é a síntese. E farei a juntada de voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 2AB3-3309-F13B-4CA7 e senha 869F-0E98-D8E2-0CB8

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Trata-se de embargos de declaração opostos pela União contra acórdão do Tribunal Pleno. No julgado embargado, a Corte fixou para o Tema 69 da Repercussão Geral a tese de que "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Quanto ao caso concreto, deu provimento ao recurso extraordinário.

Eis a ementa do acórdão embargado:

> "RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

> decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS."

Aduz a União ter a Corte incidido em omissão, contradição, obscuridade e erro material.

Argumenta a embargante que alguns Ministros integrantes da corrente vencedora fizeram referência ao fato de que o art. 187, I, da Lei nº 6.404/76 teria definido o conceito de receita bruta, excluindo os impostos incidentes sobre o valor da operação. Contudo, segundo a União, esse dispositivo não estabelece qualquer conceito de receita bruta.

Ademais, a embargante frisa que os Ministros integrantes da corrente vencedora deixaram de analisar o art. 12 do DL nº 1.598/77, o que seria de suma importância para a resolução do presente tema de repercussão geral.

Outrossim, afirma não ter havido análise a respeito da tensão entre a tese vencedora e o entendimento da Corte, no exame dos RE nº 212.209/RS e 582.461/SP, de que o ICMS se inclui em sua própria base de cálculo.

Afora isso, consigna a embargante que um ponto relevante para o julgamento foi a adoção de lições de Aliomar Baleeiro e de Ricardo Mariz de Oliveira, as quais teriam limitações importantes. Nesse ponto, destaca ser problemática a transposição para o direito privado da ideia de receita pública, a qual, ademais, não se conforma inteiramente com o direito vigente. Diz a União, também, que "a reserva/condição/compromisso hábil a descaracterizar determinado ingresso como receita é aquela derivada de características intrínsecas do próprio negócio jurídico que o gerou". Ressalta, outrossim, que receita designa realidade mais ampla que faturamento ou receita bruta.

Também assevera a embargante que os Ministros integrantes da corrente vencedora adotaram fundamentos com impactos jurídicos diversos, com potencial para invalidar grande parte do sistema tributário.

Outro ponto que ainda deve ser determinado, diz a parte

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

embargante, é se o valor a ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS é o concernente ao ICMS a recolher ou ao ICMS destacado na nota fiscal. Segundo seu entendimento, se for esse (o ICMS destacado na nota fiscal), haverá "dedução cumulativa de tributo não-cumulativo". Nesse sentido, "a redução da base de cálculo do PIS e da COFINS, que deveria corresponder ao ICMS incidente ao longo de toda a cadeia, vai se multiplicando em função do número de etapas de uma mesma cadeia". Isso, conforme a União, reduz drasticamente a neutralidade do tributo e acentua efeitos contrários à seletividade do imposto.

Caso o valor a ser decotado da base de cálculo das referidas contribuições seja o ICMS a recolher, argumenta a União que a distorção apontada será bastante reduzida, "mantendo a referida exclusão correção com os fundamentos do acórdão".

Por fim, expõe a embargante razões quanto ao pedido de modulação dos efeitos da decisão embargada. De sua perspectiva, a decisão só deve produzir efeitos gerais após o julgamento dos presentes embargos de declaração e da definição de todas as questões pendentes. Desenvolvendo a argumentação, diz que a tese vencedora: a) rompe com o entendimento histórico sobre o assunto; b) pode alcançar diversos outros tributos; c) provoca mudanças de preços relativos da economia; c) impõe reforma tributária; d) possibilita restituições que implicarão em vultosas transferências de riquezas dentro da sociedade.

A parte embargada pugna pelo não conhecimento dos embargos de declaração, com aplicação de multa por má-fé. Requer, ademais, a rejeição do pedido de modulação dos efeitos da decisão. Na hipótese de acolhimento do pedido de modulação, pede a aplicação do efeito **ex nunc**, com expressa ressalva quanto às ações ajuizadas e às impugnações administrativas.

No parecer, a então Procuradora-Geral da República opinou pelo parcial provimento dos embargos de declaração, apenas para que se faça a modulação dos efeitos da decisão, "de modo que o decidido neste paradigma da repercussão geral tenha eficácia para o futuro, a partir do

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

julgamento dos declaratórios".

É o relatório.

Desde já, adianto que acompanho a Relatora, Ministra **Cármen Lúcia**.

DAS QUESTÕES SOBRE O ART. 187 DA LEI Nº 6.404/76, SOBRE AS LIÇÕES DE ALIOMAR BALEEIRO E DE RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA E SOBRE A INCONGRUÊNCIA DO JULGADO COM A DECISÃO DA CORTE NOS RE NºS 212.209/RS E 582.461/SP

De início, verifica-se que a parte embargante pretende o rejulgamento da causa ao trazer as questões relativas (i) ao art. 187 da Lei nº 6.404/76; (ii) às lições de Aliomar Baleeiro e de Ricardo Mariz de Oliveira; e (iii) à alegada incongruência do julgado com a decisão da Corte nos RE nºs 212.209/RS e 582.461/SP, em que se decidiu pela constitucionalidade da inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo.

Como se sabe, os embargos de declaração não se prestam para esse fim. Nessa direção: RE nº 934.932/MG-AgR-ED, Primeira Turma, Rel. Min. **Edson Fachin**, DJe de 6/10/16; ARE nº 808.403/RJ-AgR-ED, Segunda Turma, Rel. Min. **Celso de Mello**, DJe de 19/10/16.

DA APLICAÇÃO DA TESE

Em primeiro lugar, verifica-se que não merecem ser acolhidas eventuais alegações de que a tese fixada no acórdão embargado seria inaplicável em relação a fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 12.973/14, a qual alterou a Lei nº 9.718/98, regente do sistema cumulativo de cobrança da contribuição ao PIS e da COFINS; as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, disciplinadoras do regime não cumulativo de cobrança dessas contribuições; e, especialmente, o art. 12 do DL nº 1.598/77, a que se referiu a União, nos embargos de declaração.

Com efeito, a Corte, no julgado embargado, não estipulou qualquer limitação nesse sentido. Na tese fixada para o Tema 69 da Repercussão

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

Geral – isto é "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins" – não se menciona que ela seria aplicável apenas em relação ao período anterior àquela ou a outra lei. De mais a mais, dos votos proferidos também não se depreende a existência de limitações nessa direção.

DO VALOR DO ICMS A SER EXCLUÍDO DAS BASES DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS.

Passo a tratar do questionamento acerca do valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

A Receita Federal analisou o assunto na Solução de Consulta Interna nº 13 (Cosit), de 18 de outubro de 2018. Os auditores responsáveis pela solução de consulta, após analisar profundamente o acórdão ora embargado, disseram que

> "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" (grifos no original).

Muito em razão desse entendimento, foi editado o parágrafo único do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.

Tenho para mim, contudo, que o valor a ser excluído da base de cálculo da contribuição o PIS e da COFINS é o do ICMS destacado.

Com efeito, no julgamento do mérito do recurso extraordinário e do tema de repercussão geral, no qual fiquei vencido, a maioria da Corte se alinhou à compreensão sustentada pela Relatora.

Nesse contexto, vale reiterar trecho do voto proferido por Sua Excelência na apreciação dos presentes embargos de declaração, em que a Ministra se valeu, para fins de esclarecimento dessa importante questão, do exemplo utilizado no julgamento ora atacado:

> "**15.** Prevaleceu o entendimento segundo o qual o regime

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

da não cumulatividade impõe, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS.

(...)

Tomando-se como exemplo o quadro apresentado no item 7 do voto que proferi, em que uma mercadoria teria sido transferida pelo industriário ao distribuidor pelo valor de R$ 100,00 (1ª), após do distribuidor ao comerciante pelo valor de R$ 150,00 (2ª) e, na sequência, do comerciante ao consumidor final por R$ 200,00 (3ª), com uma alíquota de ICMS de 10% incidente sobre a operação, ter-se-ia *a)* na primeira transação: o ICMS destacado na nota fiscal no montante de R$ 10,00, nenhum valor a compensar, sendo recolhido pelo industriário o valor de R$ 10,00 a título de ICMS; *b)* na segunda transação: o ICMS destacado na nota fiscal no montante de R$ 15,00, o valor de R$10,00 a compensar (relativo ao ICMS recolhido na operação anterior pelo industriário), sendo recolhido pelo distribuidor o valor de R$ 5,00 a título de ICMS; *c)* na terceira transação: o ICMS destacado na nota fiscal no montante de R$ 20,00, o valor de R$ 15,00 a compensar (relativo a soma do ICMS recolhido nas operações anteriores pelo distribuidor e pelo industriário), sendo recolhido pelo comerciante o valor de R$ 5,00 a título de ICMS.

O valor integral do ICMS destacado na nota fiscal da operação não integra o patrimônio do contribuinte – e não apenas o que foi efetivamente recolhido em cada operação isolada -, pois o mero ingresso contábil não configura receita, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição do PIS/COFINS. Dessa forma, tem-se no exemplo aproveitado: a) a base de cálculo do PIS/COFINS seria R$ 90,00 em relação ao industriário, que vendeu a mercadoria por R$ 100,00, excluindo-se o valor de R$ 10,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação; b) a base de cálculo do PIS/COFINS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

> seria de R$ 135,00 quanto ao distribuidor, que vendeu a mercadoria por R$ 150,00, excluindo-se o valor de R$15,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido na etapa anterior); c) a base de cálculo do PIS/COFINS seria de R$ 180,00 em relação ao comerciante, que vendeu a mercadoria por R$ 200,00, excluindo-se o valor de R$ 20,00 relativo ao ICMS destacado na nota fiscal da operação (correspondente ao montante por ele recolhido, acrescido do valor a compensar, recolhido nas etapas anteriores)" (grifo no original).

Destaco, de mais a mais, que a própria ementa do julgado embargado estipulou que"o regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir **todo ele** na definição de faturamento (...)" (grifo nosso).

DO PEDIDO DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO EMBARGADA.

Fiz ver no aditamento de meu voto, quando da apreciação do mérito, que sempre foi tida como válida pela jurisprudência da Corte e pela de diversos outros tribunais do país a técnica da incidência de tributo sobre tributo. E asseverei que o entendimento dominante sempre foi pela possibilidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Nesse sentido, citei a Súmula nº 258 do TFR e a Súmula nº 68 do STJ, que trataram da inclusão do ICM (predecessor do ICMS) na base de cálculo do PIS, e a Súmula nº 94 do STJ, que versou sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do Finsocial (contribuição incidente sobre a receita bruta). Fiz referência também ao RE nº 582.461/SP, em que a Corte decidiu ser válida a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo.

Destaque-se, nesse ponto, que **o julgamento do RE nº 240.785/MG**, no qual a Corte, por maioria, decidiu na mesma direção do acórdão ora embargado, **não resultou em qualquer modificação da jurisprudência**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

então dominante sobre o assunto.

Em primeiro lugar, recorde-se que tal feito teve continuidade de julgamento em 2018 por se tratar de caso muito antigo, prestigiando-se, com isso, o comando que determina terem os processos duração razoável. Em segundo lugar, e o mais importante, no julgamento do RE nº 240.785/MG, vários Ministros disseram, expressamente, que a decisão a ser ali tomada não teria caráter de repercussão geral e só geraria efeitos apenas entre as partes daquele processo. Também se aduziu que a composição do Tribunal já havia tido boa alteração e que o mesmo debate seria retomado quando do julgamento do presente tema de repercussão geral.

Portanto, **somente com o acórdão ora embargado é que houve, de fato, a efetiva guinada jurisprudencial a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS**.

Não há dúvida de que isso provocou ruptura na segurança jurídica em torno do assunto e também em torno de diversos outros pontos do sistema tributário. A propósito, foi muito por conta desse julgamento e da indefinição da amplitude das razões de decidir nele utilizadas que se começou a questionar, por exemplo, a) a inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB (Tema 1.048), tendo a Corte decidido pela constitucionalidade; b) a inclusão da contribuição ao PIS e da COFINS em suas próprias bases de cálculo (Tema 1.067); c) a inclusão do ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados no regime do lucro presumido, questão que a Corte assentou ter natureza infraconstitucional (nesse sentido: RE nº 1.203.686/RS-AgR, Tribunal Pleno, de **minha relatoria**, DJe de 5/3/19) etc.

Recorde-se, aliás, que, no julgado ora embargado, por diversas vezes se fizeram alusões às diversas consequências que a decisão poderia causar no sistema tributário. Na ocasião, o Ministro **Roberto Barroso** disse que "essa decisão produziria um impacto imprevisível e, possivelmente, indesejável". E o Ministro **Gilmar Mendes** chegou a alertar: "esta decisão servirá de grande estímulo à criação das inúmeras outras teses tributárias a ocuparem a pauta dos Tribunais nos próximos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

anos".

Para mim, essas razões, inerentemente conectadas com a segurança jurídica, já seriam suficientes para se acolher o pedido de modulação de efeitos. Não obstante, vou mais além.

A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, provocada pela decisão que chegou a Corte no julgado ora embargado, resulta, como não poderia deixar de ser, em redução da carga tributária de tais contribuições e, consequentemente, da receita pública federal.

Ademais, na ausência de modulação de efeitos, os contribuintes poderão pedir a restituição dos valores que pagaram a mais a título de PIS/COFINS, considerando-se o prazo prescricional.

Nesse contexto, destaco que notícia do Valor Econômico de 15/3/19, já apontava que "Contribuintes ajuizaram 25 mil ações para excluir o ICMS da base do PIS e da Cofins"[1].

No anexo de riscos fiscais constante da Lei nº 13.898/19, a qual dispôs sobre as diretrizes para elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020[2], a União estimou que a decisão da Corte a respeito do tema causaria impacto de R$ 45,8 bilhões para 1 ano e de R$ 229 bilhões para 5 anos.

Em março de 2020, o Valor Econômico publicou a matéria indicando que "Crise leva contribuinte a buscar créditos da exclusão do ICMS do PIS e da COFINS"[3], em especial para esse fazer alguma frente ao baixo fluxo de caixa.

Em maio do mesmo ano, o Valor Investe apontou já ter apenas uma única grande loja de varejo de moda ganhado crédito de R$ 1,3 bilhão, em ação na qual se debatia a exclusão do ICMS na base de cálculo do

---

1 Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2019/03/15/contribuintes-ajuizaram-25-mil-acoes-para-excluir-icms-do-pis-e-da-cofins.ghtml>. Acesso em: 14 abr. 2021.

2 Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/Anexos/Anl13898-5.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2021.

3 Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2020/03/23/crise-leva-contribuinte-a-buscar-creditos-da-exclusao-do-icms-do-pis-da-cofins.ghtml>. Acesso em: 14 abr. 2021.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

PIS/COFINS[4].

Dados de 14/4/21, extraídos por meio de pequisa textual no Painel de consulta ao banco nacional de demandas repetitivas e precedentes obrigatório do site do CNJ, apontavam a existência de 9.366 processos sobrestados nos tribunais de origem em razão do Tema 69 da Repercussão Geral.

Em memorial recentemente apresentado (abril de 2021), a União aduziu que:

> "**A eventual exclusão do ICMS 'destacado na nota' permitiria a exclusão da base de cálculo da contribuição ao PIS e à COFINS em montante superior ao que foi arrecadado pelos Estados. Utilizado o critério defendido pela União, o impacto calculado é de R$ 258,3 bilhões.** Utilizado o critério dos contribuintes, esse montante multiplicará a patamares imprevisíveis. Em casos concretos, já foi possível identificar uma diferença de 92% entre o que está sendo pedido com base no valor destacado nas notas e aquilo que seria efetivamente devido, a partir dos montantes que foram pagos de fato pelo contribuinte.
>
> Tal distorção vem gerando pedidos de compensação jamais vistos na história do país. **Saímos da cifra de R$ 2,7 bilhões em 2017 para R$ 93,2 bilhões em 2020. Tal distorção é exclusivamente fruto dos processos que envolvem o Tema 69 (92,5% do total)**" (grifo nosso).

Os números realmente impressionam. Não é por menos que veículos de comunicação já indicaram ser esta "a maior causa tributária na mais alta Corte do País"[5] (JOTA), sendo ela acompanhada de perto pelo Ministério da Economia.

---

4 Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/renda-variavel/empresas/noticia/2020/05/18/lojas-renner-obtm-direito-de-reaver-r-13-bilho-aps-xito-em-ao-de-excluso-do-icms.ghtml>. Acesso em: 14 abr. 2021.

5 Disponível em: <https://www.jota.info/stf/do-supremo/o-risco-fiscal-no-supremo-tribunal-federal-13012020>. Acesso em: 15 abr. 2021.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

O cenário atual, contudo, a meu ver, não permite tamanho impacto nas contas públicas. É por todos conhecida a crise nas contas públicas da União. A ausência da modulação dos efeitos do acórdão embargado não contribuirá para o enfrentamento desse desequilíbrio.

Em junho de 2019, a então Procuradora-Geral da República, ciente dessa circunstância, proferiu parecer opinando pelo acolhimento do pedido de modulação dos efeitos do acórdão embargado:

> "Fica claro que a decisão tomada pela Suprema Corte, formada em sede de repercussão geral e, portanto, com eficácia vinculante e efeitos ultra partes, produz importante modificação no sistema tributário brasileiro, alcança um grande número de transações fiscais e pode acarretar o pagamento de restituições que implicarão vultosos dispêndios pelo Poder Público.
>
> **Todos esses riscos, somados à atual e notória crise econômica por que passa o país e à necessidade de dar-se primazia ao equilíbrio orçamentário financeiro do Estado, impõe a cautela de proceder-se à modulação dos efeitos da decisão embargada, de modo que o cumprimento do aresto não detenha efeitos retroativos, mas eficácia póstera**" (grifo nosso).

Julgo, portanto, que se deve ser acolhido o pedido de modulação dos efeitos do acórdão embargado, nos termos do voto da eminente Relatora.

DA PARTE DISPOSITIVA.

Ante o exposto, acompanhando a Relatora, Ministra **Cármen Lúcia**, acolho, em parte, os presentes 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 n. 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*'

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

-, **ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento**" (grifos da autora).

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código E440-D901-23D9-1D8F e senha 9784-1288-A769-6555

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Boa tarde, Senhor Presidente. Cumprimento a todos os presentes na pessoa de Vossa Excelência.

Senhor Presidente, nós estamos julgando embargos declaratórios. Eu, tal como a eminente relatora e os demais que a acompanharam, não vejo qualquer omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado. O Plenário, eu recordo, ao julgar a questão, foi claro no sentido de que o ICMS não pode ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, porque essa inclusão subverte o conceito de faturamento ou de receita que se contém no art. 195, I, **b,** da Constituição Federal.

Eu recordo também que vários votos, inclusive, especialmente o da eminente relatora, ressaltaram, no julgamento de mérito, que o ICMS a ser considerado era aquele destacado na fatura, e não o recolhido. Portanto, essa questão, ao meu ver, ficou bem esclarecida. Reabrir a questão agora corresponderia ao rejulgamento do caso.

Quanto à modulação, peço vênia para também acompanhar a relatora, porque entendo que estão presentes os requisitos do § 3º do art. 927 do Código de Processo Penal.

De fato, até a data de 15 de março de 2017, quando se julgou definitivamente o Recurso Extraordinário 574.706, não havia ainda a necessária segurança jurídica a que alude esse dispositivo da lei processual quanto ao tema, mesmo que o Supremo Tribunal Federal tivesse sinalizado, como muito bem colocou a Ministra Rosa Weber, que no julgamento definitivo, eventualmente, sufragaria a tese que, ao final, restou vencedora.

De outra parte, também peço licença para entender que está presente o segundo requisito, que é o interesse social, sublinhando que o CPC de 2015 não exige mais o excepcional interesse social a que aludia e ainda alude, porque está em vigor, o art. 27 da Lei 9.869/1999, quanto às ações de controle de constitucionalidade. Lembro aqui que nós estamos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0287-585C-60A3-B138 e senha F6EB-B8B6-BDE9-13B6

julgando um RE, que é o controle difuso de constitucionalidade e, a meu ver, aquela lei regula o controle de constitucionalidade em abstrato.

Então, entendo que o interesse social está na prolação de uma decisão equilibrada, que contempla, ao mesmo tempo, os interesses do Fisco, que, ao final, representa o patrimônio comum de todos nós, e os dos contribuintes, de maneira a definir, de uma vez por todas, que a matéria passa a ser regida nos termos da decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal em 15/3/2017, precisamente com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, considerado aquele ICMS destacado na nota fiscal.

Portanto, Senhor Presidente, com esses singelíssimos argumentos e pedindo a máxima vênia àqueles que discordam desse ponto de vista, consigno que acompanho integralmente a eminente relatora, parabenizando-a pela solução equilibrada e razoável que deu à questão.

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0287-585C-60A3-B138 e senha F6EB-B8B6-BDE9-13B6

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhor Presidente, Senhora Ministra-Relatora, Cármen Lúcia, que nos brindou com um belíssimo voto, Ministra Rosa Weber, Senhores Ministros.

Quando nos debruçamos sobre um tema como este, Presidente, certamente nos lembramos da referência de um autor clássico da teoria do Direito brasileiro e do direito tributário, a ideia do chamado manicômio tributário. Sem dúvida nenhuma, temos aqui essa versão atualizada, tantas foram as discussões pertinentes e as idas e vindas nessa temática. Um autor mais moderno, nosso contemporâneo, José Roberto Afonso, tem dito, inclusive, que o Supremo Tribunal Federal está fazendo, de alguma forma, ou impulsionando uma reforma tributária que o Congresso deixou de fazer ou, pelo menos, deixou de fazer tempestivamente. Mas vimos as dificuldades e balizas que se colocam nessa discussão.

Como todos já ressaltaram, inclusive, e fui honrado pelas citações da eminente Relatora e também de outros Colegas, fiquei vencido nessa matéria e não nos cabe agora rediscutir essa temática. Cabe-nos, porém, discutir, sem dúvida, a questão da modulação de efeitos.

Inclusive, nós mesmos estamos aqui discutindo a toda hora. Só para lembrar fatos recentes, discutimos, semana passada, uma questão sobre a renda básica. O Ministro Marco Aurélio havia feito encaminhamento no sentido de mandar aplicar a renda básica prevista em lei a todas as pessoas. Adotei posição mais minimalista, que acabou redundando vencedora, sempre com os olhos no modelo do Estado social, mas também na ideia de responsabilidade fiscal.

Todos que falamos na construção do Estado de Direito devemos ter presentes que ele não existe fora de uma ideia de Estado fiscal. O Ministro Kassio, que nos brindou com um belíssimo voto, trouxe a menção de Cass Sunstein sobre o custo dos direitos. Tínhamos o cacoete, até pouco tempo, de dizer que há custos, especialmente nos direitos de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

caráter positivo, nos direitos sociais, esquecendo que todo o aparato, que, inclusive, garante-nos a liberdade de andar pela rua, a polícia, tem que ser custeada. A burocracia e tudo mais envolve custos. Um colega de Coimbra, Professor Casalta Nabais, escreveu um livro muito conhecido e muito citado no Brasil, inclusive por nós, sobre o chamado *Dever Fundamental de Pagar Impostos*, um clássico, hoje muito reputado.

O que diz o Professor Casalta Nabais nesse belíssimo estudo que deve ser sempre visitado?

> "O Estado fiscal, como facilmente se deduz de quanto vimos dizendo, tem ínsita a ideia de limites, cuja ultrapassagem o desfigura a ponto de, uma vez verificada, já não ser possível reconhecê-lo como tal. Embora a referência a esta problemática nos sugira sobretudo a questão do limite máximo do Estado fiscal, dada a dimensão avassaladora que esse tem vindo a assumir, o certo é que também aqui há que mencionar um limite mínimo, abaixo do qual deixaria de haver Estado moderno, que se dissolveria em um tipo de organização comunitária incipiente ou degradada. Estamos aqui perante o que já foi designado por mínimo de subsistência estadual - ou estatal, se quisermos usar a expressão portuguesa-brasileira -, o qual, se não for satisfeito, põe em perigo a existência do Estado.
>
> À semelhança do que acontece com o mínimo de existência, fisiológica e cultural dos indivíduos, há que se ter em conta, quanto às necessidades do Estado e demais entidades públicas, que isso também se desdobra à existência de um nível de gastos abaixo do qual o Estado seria incapaz de cumprir suas funções mais elementares. Por isso, ele tem que poder impor e cobrar os impostos necessários ao cumprimento daquelas tarefas que, independentemente do tempo e lugar, indiscutivelmente lhe correspondem." (NABAIS,José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos.** 1ª edição. Coimbra: Almedina, 2012. p. 216)

Os clássicos que estudam esse tema sabem que não temos, no plano do Estado moderno como conhecemos, outras fontes de receita: ou é a

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

tributação - e a tributação é a base disso - ou são dividendos, quando o Estado assume uma feição de Estado capitalista e detém parte nas empresas - isso normalmente é mais regulatório do que substancial. O mais, que envolve as gerações presentes e futuras, é a fonte vinda de dívidas. Isso precisa estar presente em todas as nossas reflexões, de modo a refletirmos sobre os impactos que possível descontrole nas finanças estatais pode representar.

Parece-nos igualmente aconselhável citar interessante associação levada a termo por Norberto Bobbio:

> "Estado democrático e estado burocrático estão historicamente muito mais ligados um ao outro do que a sua contraposição pode fazer pensar. Todos os estados que se tornaram mais democráticos tornaram-se ao mesmo tempo mais burocráticos, pois o processo de burocratização foi em boa parte uma consequência do processo de democratização". (BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia.** São Paulo: Paz & Terra, 1986. p. 34.)

Isso, obviamente, tem custos.

Parece-me lícito concluir que o Estado Burocrático a que alude Bobbio - e o autor vincula intimamente ao Estado Democrático - é inevitavelmente, como sabemos, custeado pela tributação.

Trago, como percebem, um voto mais longo, que vou resumir a bem da brevidade, para que possamos encerrar essa questão hoje.

Repasso todo o debate sobre esse tema, sobre a omissão, e louvo sempre o cuidado com o que se houve a nossa eminente Relatora, Presidente, para ir encaminhando para a conclusão, dizendo o seguinte: considerei, assim, que o entendimento por mim defendido, aquele que já foi referido, estava de acordo com a *ratio decidendi* dos julgados proferidos por esta Suprema Corte nos autos dos RE 212.209 e 582.461, repercussão geral.

Não foi essa, contudo, a posição que prevaleceu no Plenário, que adotou outra linha de pensamento, como vimos destacado. Não vejo,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

contudo, omissão neste ponto, eis que o Plenário desta Corte pode alterar entendimentos até então vigentes ou adotar outra linha de raciocínio, não tendo obrigação de realizar expressamente *distinguishing* em relação a julgados anteriores que tratem de matéria correlata.

Não reputo, de igual modo, presentes quaisquer contradições ou obscuridades entre eventuais lições doutrinárias invocadas como reforço às razões de decidir e a inequívoca opinião da corrente que se formou de maneira majoritária, como já apontado, inclusive, no belíssimo voto da Ministra Cármen Lúcia. Conclusões enunciadas e veiculadas, ao final, com a publicação do acórdão, permitem uma razoável e satisfatória compreensão da tese que restou vencedora, não se prestando os embargos de declarações para rediscussão da matéria.

Quanto à questão crucial que já se colocou aqui, de fato, queria relembrar o clássico García de Enterría que, em artigo publicado - não me lembro, agora, o número da *Revista de Direito Público*, Ministra Cármen Lúcia, dirigido pelo nosso saudoso Geraldo Ataliba -, dizia da impositividade de se adotar a modulação de efeitos. Ele trazia, como exemplo, um caso da Corte Constitucional espanhola, dizendo que, muitas vezes, o juiz responsável deixava de declarar a inconstitucionalidade de uma lei, porque sabia que provocaria o caos. Dizia que a modulação de efeitos integra a própria ideia de força normativa da Constituição.

O caso que ele trazia era um caso discutido de imposto de renda. Imagine que qualquer Corte do mundo se depare - e basta pegar o sistema brasileiro - com a alternativa de ter que declarar a inconstitucionalidade de um imposto, como o imposto de renda, e que faça cessar, portanto, com eficácia *erga omnes*, o imediato pagamento do imposto de renda? Isto, certamente, provocaria um caos. Daí, dizia ele, sem autorização expressa da Constituição ou da lei, a Corte Espanhola se permitiu adotar a modulação de efeitos, porque isso compõe o próprio sistema de Estado de Direito, senão na versão da estrita legalidade, na versão da segurança jurídica.

A pergunta, que já foi discutida e que me parece central neste

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

contexto, é: qual o valor do ICMS deve ser descontado da base de cálculo do PIS e da Cofins - alvo de todo esse debate, ao longo dessas peripécias já aqui referidas e muito bem resumidas, a partir do voto da eminente Relatora -?

Pretende a embargante que seja esclarecido qual valor de ICMS deve ser decotado da base de cálculo do PIS e da Cofins: o total de imposto incidente de forma cumulativa destacado ou o imposto a ser recolhido em cada etapa da cadeia ou efetivamente pago.

Historicamente, a doutrina aponta, no ponto, dificuldade para viabilizar-se a restituição *per se* de tributos indiretos - isso já foi também amplamente discutido - como o ICMS. Veja-se, a propósito, o magistério de Hugo Segundo, que, mesmo defendendo interpretação mais abrangente do art. 166 do Código Tributário Nacional, não descuida de ressaltar a vinculação da restituição ao tributo efetivamente suportado.

A dificuldade se exacerba, penso eu, cuidando-se de restituições e compensações envolvendo tributo indireto, incerto, na sistemática da substituição tributária, que, adicionalmente, compôs a base de cálculo de outros tributos - PIS e Cofins.

É curioso notar ainda, nessa temática da restituição do indébito PIS e Cofins, que estamos a tratar de tributos multifacetados, híbridos, *sui generis*. Minha constatação repousa nas diversas maneiras distintas em que a legislação de regência dessas exações impõe sua incidência.

Com efeito, a título exemplificativo, a Lei nº 10.485/2002 trata da incidência monofásica do PIS e da Cofins, com substituição tributária para fabricantes e importadoras de máquinas e implementos de veículos. Nesse caso, é de se questionar: a quem caberá a restituição, com a respectiva exclusão do ICMS da base das contribuições? Ao substituto? Ao substituído? A ambos? Em que proporção, nesse último caso? Vejam que a minha introdução sobre o manicômio tributário - Professora Misabel nos honra com essa presença - parece adequada.

Ainda na seara da venda de veículos a consumidores finais, realizada diretamente por fabricantes ou importador, a legislação já permitia a exclusão da base de cálculo do PIS, da Cofins e do ICMS

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

incidentes sobre os valores devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

Nesse caso, questiona-se: a quem caberá restituição, ao fabricante importador, ao concessionário? Exigir-se-á, de um ou de outro, autorização do consumidor final, contribuinte de fato, do ICMS recolhido?

No âmbito prático, noticio - e é amplamente conhecido - iniciativa a cargo da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, que abriu consulta pública voltada a discutir a forma de devolução dos mais de cinquenta bilhões de créditos tributários para os consumidores, relativos a decisões na justiça sobre a retirada do ICMS da base de cálculo do Pis-Pasep e da Cofins nas contas de luz.

Avancemos em termos rápidos. Qual tratamento a ser dispensado quando verificamos a suspensão de PIS e Cofins em algum estágio da cadeia produtiva, mas, por sua vez, há manutenção da cobrança do ICMS em todos os estágios da mesma cadeia - por exemplo, a indústria de carnes processadas, Lei nº 12.058/2009? Haverá, por acaso, o rateio dos créditos do PIS e Cofins a serem restituídos entre os contribuintes da mesma cadeia produtiva, haja vista que o preço foi impactado pela suspensão do PIS e Cofins no meio da cadeia? Por isso, devemos perceber a complexidade e multiplicidade de situações decorrentes da nossa decisão de 2017. Na verdade, cada uma dessas situações terá desfecho próprio. Não temos sequer noção precisa de quantas situações particulares exigirão tratamento específico. Fico a pensar se não seria aconselhável, com respaldo no art. 927, § 2º, do CPC - ainda que tardiamente porque posterior alteração de tese jurídica -, a convocação de audiências públicas para que todas essas situações pudessem ser mapeadas.

Feita essa digressão, voltando ao cerne dos embargos, apesar de não estar absolutamente clara a resposta para o questionamento sobre o decote do ICMS destacado ou efetivamente pago, pareceu-me que, no voto vencedor, a cargo da eminente Ministra-Relatora, Cármen Lúcia, podia-se inferir que o ICMS a ser efetivamente recolhido em cada etapa

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

da cadeia deveria ser aquele excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Havia chegado a essa afirmação com base nos seguintes trechos do voto vencedor:

"A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de 'faturamento' (e nem mesmo de 'receita'), mas de simples 'ingresso de caixa' (na acepção 'supra'), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da Cofins."

Mais adiante, dizia:

"Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública."

Todavia, no voto proferido, na tarde de ontem, a Ministra Cármen Lúcia fez consignar, e, agora, de maneira insofismável, prevaleceu entendimento segundo o qual o regime da não cumulatividade, conquanto se tenha a escrituração de parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição do PIS/Cofins.

Estou então, com todas as vênias ao voto da Ministra Cármen Lúcia, subscrevendo sua preocupação, que também é minha, no que diz respeito à modulação de efeitos, mas, conforme já o fez agora anteriormente o Ministro Barroso, subscrevendo, às inteiras, o voto inicial trazido pelo Ministro Nunes Marques, no sentido de que o ICMS que se trata aqui é aquele efetivamente pago.

Parece-me que esta deve ser a posição. Por isso, peço todas as vênias à eminente Relatora, que nos trouxe, como já disse, e todos os Colegas sobre isso já se manifestaram, brilhantíssimo voto, no qual organizou um pouco esse quadro bastante caótico com o qual nos deparamos nessa temática - não só na seara legislativa, mas também na seara jurisprudencial, em que os desencontros se fizeram muito marcantes.

De modo que estou subscrevendo, em parte, quanto à modulação, o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

voto de Sua Excelência a Ministra Cármen Lúcia, mas com a abordagem constante do voto do Ministro Nunes Marques.

Tenho voto escrito, Presidente, mas quis fazer um breve resumo com essas considerações, ressaltando que, em casos tais, a modulação não é uma escolha do juiz, é uma imposição da própria força normativa da Constituição.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 9B78-69DB-421A-213C e senha B874-4585-FA62-3505

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

V O T O – V O G A L

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES: Senhor Presidente, senhoras e senhores Ministras e Ministros, estamos novamente a enfrentar a conhecida questão da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Como estamos diante de embargos de declaração, não pretenderei rediscutir matéria anteriormente julgada por este Tribunal, sobretudo em tema em que restei vencido.

Nada obstante, reitero meu posicionamento e meu sentimento de que estamos diante de um caso de hipertrofia do controle judicial e de um erro com consequências ainda insondáveis, muito embora já se mostrem severas.

Trago, a propósito, algumas percepções e informações a embasar tal sentimento.

I- Reflexões e desdobramentos do julgamento de mérito (em 2017)

A título de reflexão inicial, noticio a entrada em vigor, em 15 de abril de 2021, do Decreto 10.411, de 2020, que regulamentou o art. 5º da Lei 13.874, de 2019, e o art. 6º da Lei 13.848, de 2019, que veicula a temática da **análise de impacto regulatório**.

A transcrição dos dispositivos legais recém-regulamentados me parece oportuna:

> **Lei 13.874, de 2019**
>
> "Art. 5º As propostas de edição e de alteração de atos normativos de interesse geral de agentes econômicos ou de usuários dos serviços prestados, editadas por órgão ou entidade da administração pública federal, incluídas as autarquias e as fundações públicas, serão precedidas da realização de análise de impacto regulatório, que conterá informações e dados sobre

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> os **possíveis efeitos do ato normativo para verificar a razoabilidade do seu impacto econômico**.
>
> Parágrafo único. Regulamento disporá sobre a data de início da exigência de que trata o caput deste artigo e sobre o conteúdo, a metodologia da análise de impacto regulatório, os quesitos mínimos a serem objeto de exame, as hipóteses em que será obrigatória sua realização e as hipóteses em que poderá ser dispensada."

> **Lei 13.848, de 2019**
>
> "Art. 6º A adoção e as propostas de alteração de atos normativos de interesse geral dos agentes econômicos, consumidores ou usuários dos serviços prestados serão, nos termos de regulamento, precedidas da realização de Análise de Impacto Regulatório (AIR), que conterá **informações e dados sobre os possíveis efeitos do ato normativo**. [...]"

Inserta neste mesmo contexto e com propósito semelhante, porém com foco orçamentário, convém mencionar dispositivo de norma mais antiga, que inclusive, no ponto, já recebeu o crivo de constitucionalidade por este Supremo Tribunal.

Refiro-me à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101, de 2000), mais especificamente ao seu artigo 14, *verbis*:

> **Lei de Responsabilidade Fiscal**
>
> "Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita **deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes**, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:
>
> I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> orçamentárias;
>
> II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.
>
> § 1º **A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.**
>
> [...]"

O dispositivo da LRF acima transcrito e outros a ele correlatos tiveram sua constitucionalidade declarada por esta Corte. Com efeito, assim asseverou a ementa da decisão deste Plenário, nos autos da **Ação Direta de Constitucionalidade 2.238**, de primorosa relatoria do **Ministro Alexandre de Moraes**:

> " 3.5. O art. 14 da LRF se destina a organizar estratégia, dentro do processo legislativo, de tal modo que os impactos fiscais de projetos de concessão de benefícios tributários sejam melhor quantificados, avaliados e assimilados em termos orçamentários. A democratização do processo de criação de gastos tributários pelo incremento da transparência constitui forma de reforço do papel de Estados e Municípios e da cidadania fiscal. 3.6. Os arts. 17 e 24 representam atenção ao Equilíbrio Fiscal. A rigidez e a permanência das despesas obrigatórias de caráter continuado as tornam fenômeno financeiro público diferenciado, devendo ser consideradas de modo destacado pelos instrumentos de planejamento estatal. 3.7. A internalização de medidas compensatórias, conforme enunciadas pelo art. 17 e 24 da LRF, no processo legislativo é parte de projeto de amadurecimento fiscal do Estado, de superação da cultura do desaviso e da inconsequência fiscal, administrativa e gerencial. A prudência fiscal é um objetivo

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> expressamente consagrado pelo art. 165, § 2º, da Constituição Federal." (ADI 2238; Tribunal Pleno; Relator: Min. ALEXANDRE DE MORAES; Julgamento: 24/06/2020; Publicação: 15/09/2020)

Perceba-se, portanto, a partir dos diplomas legais reproduzidos, a preocupação do legislador quanto às consequências econômicas e orçamentárias de suas escolhas e decisões. Os diplomas legais têm por destinatários primordiais o *Poder Executivo* e suas *agências reguladoras*, bem como o *Poder Legislativo*.

Com as vênias de estilo, o *Poder Judiciário* não deve igualmente fechar os olhos para as consequências econômicas e, neste caso, sociais de seus atos.

De forma alguma estou, com isso, admitindo que decisões governamentais desastradas ou teratológicas devam ser mantidas ou confirmadas por este Supremo Tribunal Federal pelo simples fato de seus impactos atingirem cifras consideráveis. Disso não se cuida!

Ocorre que o assunto ora debatido - inclusão de tributos na base de cálculo de outros tributos, ou na sua própria base de cálculo, como em outras situações – recebeu o beneplácito judicial por décadas, como registrei em meu voto de 2017, especificamente no item "*III – Histórico da evolução da questão constitucional*".

A mim parece que esta Corte, mais uma vez, com todas as vênias, imiscuiu-se em assunto de política tributária que não lhe dizia respeito.

Como mencionei em 2017, em meu voto de mérito – mormente nos itens "*VII – Hipertrofia do controle judicial*" e "*VIII Consequências do julgamento*" -, todo o sistema tributário foi calcado na possibilidade de incidência de tributos sobre outros tributos. Registrei, na ocasião, os perigos sistêmicos de se promover alteração tão robusta e significativa via tutela judicial.

Convém acrescentar, nesta assentada, informação que, penso eu, confirma as assertivas e preocupações por mim enunciadas anteriormente.

Peço vênias para transcrever, a propósito, alguns dispositivos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

constantes da *Proposta de Emenda Constitucional 110/2019*, que visa, dentre outras disposições, a inserir na competência tributária da União o chamado "*imposto seletivo*", bem como se propõe a inserir na competência tributária dos Estados e do Distrito Federal o "*imposto sobre operações com bens e serviços – IBS*, eliminando diversos tributos em nome de uma exação de base ampla sobre o consumo.

Vejamos o texto da proposição legislativa:

> **PEC 110/2019**
>
> "Art. 153 . ...
>
> VIII- operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21 , XI, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos;
>
> […]
>
> § 6° O imposto de que trata o inciso VIII atenderá ao seguinte:
>
> […]
>
> VI - **não integrará sua própria base de cálculo ou a do imposto de que trata o art. 155, IV.**"
>
> […]
>
> "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:
>
> […]
>
> IV -por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.
>
> [...]
>
> § 7° O imposto de que trata o inciso IV do caput deste artigo será instituído por lei complementar, apresentada nos termos do disposto no art. 61 , §§ 3° e 4°, e atenderá ao seguinte:
>
> [...]
>
> IX - **não integrará sua própria base de cálculo ou a do**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

imposto de que trata o art. 153, VIII;"

Note-se, a partir do texto da Proposta de Emenda Constitucional transcrita, que veiculará alterações profundas no sistema tributário nacional, a previsão de medida tendente a alterar a sistemática então predominante de cobranças de tributos em sua própria base de cálculo ou na base de outros tributos. A mim parece que a disciplina de alteração de tal monta encontra no Parlamento seu *locus* apropriado. E assim o é, como adiantei acima, por se tratar da instituição natural a mensurar os diversos impactos decorrentes de alterações tão significativas.

Em outras palavras: este Supremo Tribunal inopinadamente antecipou, em pelo menos dois anos, uma ampla reforma tributária. Estamos a fazer, em um único julgado - e talvez em um punhado de outros que deste decorrerão – o que o Congresso Nacional busca há anos *negociar*, *compor*, *equacionar* e *minorar impactos* econômicos, sociais e federativos.

Tudo isso, repita-se, sem quaisquer estimativas sobre o alcance e impacto da decisão.

Neste ponto, ou seja, relativamente aos impactos financeiros da decisão, convém acrescentar algumas linhas.

Isso porque muito se repercutiu, à época, os números calculados pela Receita Federal do Brasil e apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional por ocasião do julgamento de mérito em 2017. Dava-se conta de impactos da ordem de R$ 250 bilhões de reais em um período de 5 anos.

Como anotei em meu voto de mérito, tal cifra restou indicada na Nota PGFN/CASTF/N° 1232/2014, elaborada pela Coordenadoria de Atuação Judicial da PGFN perante o STF (CASTF) e destinada à elaboração do Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o orçamento de 2015.

Não faltaram, na mídia especializada, aqueles que adjetivassem tal estimativa como certo argumento *ad terrorem* por parte do Fisco federal.

Pois bem, em Memoriais endereçados ao meu gabinete, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN informa que os valores

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

"*foram atualizados na LDO de 2020, sendo que para o ano de 2019 encontrou-se um valor aproximado de R$ 47 bilhões e, para um período de apenas 05 anos retroativos, o valor de R$ 246 bilhões*".

Recordo, quando da sessão de julgamento de 2017, ter feito alusão à uma imagem ilustrativa de que estaríamos a verificar "se havia gasolina no tanque de combustível riscando um fósforo". Na atualidade, parece-me ainda mais nítida a certeza de há, de fato, gasolina neste tanque. E em grandes quantidades!

Alguns dados informados são dignos de destaque. Segundo a Fazenda Nacional, os pedidos de compensação saltaram de **R$ 2,7 bilhões em 2017** para **R$ 93,2 bilhões em 2020**, sendo que tal incremento decorre quase que exclusivamente dos processos que envolvem a presente discussão (92,5% do total).

Outro dado que, igualmente, assusta e exige a devida atenção deste Tribunal, diz respeito à informação trazida em Memoriais da PGFN de que "*só os valores que estão sendo liquidados em São Paulo em apenas 74 processos já alcançam a cifra de R$ 16 bilhões. Ou seja, trata-se de demandas de grandes empresas, com significativo impacto financeiro*".

Não bastasse a credibilidade de quem alega, percebo a verossimilhança das informações quando constato, na imprensa especializada, a vultosa quantia a ser restituída por uma única empresa, senão vejamos:

> "A Lojas Renner informou que terá o direito de reaver cerca de R$ 1,3 bilhão após o trânsito em julgado de ação judicial referente à exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo do PIS e da Cofins.
>
> Com o trânsito em julgado, ocorrido hoje, a companhia teve reconhecido o direito de reaver, mediante compensação, os valores apurados em relação às competências de novembro de 2001 a fevereiro de 2017, corrigidos pela inflação.
>
> Os valores relativos às competências a partir de março de 2017 já têm seus efeitos reconhecidos nas demonstrações

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> financeiras da Lojas Renner."
>
> (Valor Investe. **Lojas Renner ganha crédito de R$ 1,3 bilhão após vitória em ação sobre ICMS** | Empresas | Valor Investe. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/mercados/renda-variavel/empresas/noticia/2020/05/18/lojas-renner-obtm-direito-de-reaver-r-13-bilho-aps-xito-em-ao-de-excluso-do-icms.ghtml>. Acesso em: 25 abr. 2021.)

No mesmo sentido:

> "Levantamento feito pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) e divulgado nesta terça-feira (27/4) aponta que entre as 60 maiores empresas brasileiras, 16 têm créditos tributários referentes à exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Com base nos balanços divulgados em 2020, essas 16 empresas lançaram R$ 24 bilhões como "créditos a recuperar reconhecidos". Neste grupo das 60 estão importantes companhias, como Petrobras, Vale, Cargill, JBS, Braskem, Vivo, Claro, BRF e Bunge."
>
> (JOTA Info, 2021. **16 empresas têm R$ 24 bi de créditos de ICMS no PIS/Cofins.** Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/16-maiores-empresas-brasileiras-tem-r-24-bilhoes-de-creditos-de-icms-no-pis-cofins-27042021>. Acesso em: 29 abr. 2021.)

Apenas para que tenhamos uma perspectiva numérica e referencial dos valores envolvidos: estima-se o impacto desse julgamento em **R$ 250 bilhões no período de 5 anos**.

Em termos comparativos, a previsão de economia com a recém-aprovada **Reforma da Previdência** foi estimada em **R$ 630 bilhões, porém, em 10 anos.** (Fonte: FOLHA. **Economia com a reforma da Previdência é de R$ 630 bilhões, estima IFI, órgão do Senado.** Folha de S. Paulo, 2019. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2019/10/economia-com-a-

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

reforma-da-previdencia-e-de-r-630-bilhoes-estima-ifi-orgao-do-senado.shtml>. Acesso em: 25 abr. 2021.)

Os números são vultosos e certamente impactarão a capacidade de de custeio e investimento do Estado.

A propósito, os ensinamentos do notável tributarista de Coimbra, **José Casalta Nabais**, dialogam com a premente necessidade de manutenção da capacidade financeira mínima do Estado, *verbis*:

> “"O estado fiscal, como facilmente se deduz de quanto vimos dizendo, tem ínsita a ideia de limites, limites cuja ultrapassagem o desfigura a tal ponto que, uma vez verificada, já não é possível reconhecê-lo como tal. E, embora a referência a esta problemática nos sugira sobretudo a questão do limite máximo do estado fiscal, dada a dimensão avassaladora que este tem vindo a assumir, o certo é que também aqui há que mencionar um limite mínimo abaixo do qual deixaria de haver estado (moderno), que assim se dissolveria num tipo de organização comunitária incipiente ou degradada. Estamos aqui face ao que já foi designado por “mínimo de subsistência estadual”, o qual, se não for satisfeito, põe em perigo a existência do estado. À semelhança do que acontece com o mínimo de existência (fisiológico e cultural) dos indivíduos, há que ter em conta também, no respeitante às necessidades do estado (e demais entidades públicas que o mesmo se desdobra), a existência de um nível de gastos abaixo do qual o estado seria incapaz de cumprir as suas funções mais elementares. Por isso, ele tem que poder impor e cobrar os impostos necessários ao cumprimento daquelas tarefas que, independentemente do tempo e lugar, indiscutivelmente lhe correspondem." (NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos.** 1ª edição. Coimbra: Almedina, 2012. p. 216)

De modo a refletirmos sobre os impactos que possível descontrole nas finanças estatais pode representar, parece-nos igualmente aconselhável citar interessante associação levada a termo por **Norberto**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Bobbio:

> "Estado democrático e estado burocrático estão historicamente muito mais ligados um ao outro do que a sua contraposição pode fazer pensar. Todos os estados que se tornaram mais democráticos tornaram-se ao mesmo tempo mais burocráticos, pois o processo de burocratização foi em boa parte uma consequência do processo de democratização".
>
> (BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia.** São Paulo: Paz & Terra, 1986. p. 34.)

Parece-me lícito concluir que o *estado burocrático* a que alude **Bobbio**, e que o autor vincula intimamente ao *estado democrático*, é inevitavelmente custeado pela tributação.

Ainda na seara das repercussões sistêmicas deste julgado, penso ser digno de nota uma informação, certamente a merecer consideração deste Tribunal na definição da modulação de efeitos pleiteada em sede de Embargos de Declaração.

Penso que o instituto da Repercussão Geral se presta a promover pacificação jurídica aos temas submetidos à sua sistemática. A mim parece que, neste caso específico, acabamos verdadeiramente por *gerar* litigiosidade.

Matéria jornalistica publicada em 13/01/2020 pela **Folha de São Paulo**, com o título "*Ação no Supremo cria mercado bilionário de créditos tributários*", noticia a criação de verdadeira indústria de negociação desses créditos.

O mercado bilionário criado, segundo a reportagem, envolve o ajuizamento de ações, pedidos de compensação, bem como a negociação dos créditos via instituições financeiras e fundos de investimento em direito creditório. (Fonte: **Ação no Supremo cria mercado bilionário de créditos tributários** - 13/01/2020 - Mercado - Folha. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2020/01/acao-no-supremo-cria-mercado-bilionario-de-creditos-de-icms.shtml>. Acesso em: 26 abr. 2021.)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Não vejo nenhum problema, é bom registrar, no movimento mercadológico e econômico do tratamento de créditos tributários. A minha preocupação reside no fato de, aparentemente, ter sido a decisão do Supremo de 2017 que fomentou essa expressiva judicialização.

Reproduzo abaixo informações de material enviado pela representação judicial da Fazenda Nacional a meu gabinete:

> "No tocante aos impactos do julgamento e o cenário do contencioso judicial sobre o tema, é importante assinalar o expressivo aumento da litigiosidade a respeito do assunto a partir do reconhecimento da Repercussão Geral do Tema em 2008 e, sobretudo, após o julgamento inicial ocorrido no início de 2017, justamente a partir da mudança jurisprudencial ocorrida.
>
> Segundo os dados constantes dos sistemas da PGFN, **78% dos mais de 56 mil processos mapeados sobre o assunto foram ajuizados a partir do ano de 2017,** quando o STF julgou o mérito do presente processo.
>
> Tal panorama, portanto, está a indicar que, se todas as ações ajuizadas forem ressalvadas da modulação de efeitos, a própria modulação estará praticamente esvaziada. A ampla maioria dos contribuintes ajuizou suas demandas, inclusive ações coletivas, após o julgamento de 2017. Por isso é tão importante que não sejam ressalvadas as ações ajuizadas, sobretudo após 2017, sob pena de inutilizar a modulação."

Ressalto a informação, Ministros e Ministras: dos **56 mil processos sobre o tema** do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, **78%** foram ajuizados **após** a decisão desta Corte em 2017.

Tem-se, portanto, a repercussão geral contribuindo com a proliferação da litigância, e não o contrário. Eu chamaria o fenômeno de "litigância *secundum eventum litis*" na Repercussão Geral.

Precisaremos, penso eu, em futuro breve, tratarmos das implicações institucionais deste fenômeno e endereçarmos o problema.

Feitas tais reflexões, avanço na análise dos Embargos de Declaração

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

sob exame.

II. Breve resumo do caso - em sede de embargos

Trata-se de embargos de declaração opostos pela União em recurso extraordinário representativo do tema 69 da sistemática de repercussão geral, em que restou fixada a seguinte tese: "*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS*".

O acórdão embargado se encontra assim ementado:

> "RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.
>
> 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.
>
> 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.
>
> 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de fatura - mento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.
>
> 3. (*sic*) Se o art. 3º, § 2º, inc. I, *in fine*, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.
>
> 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS."

A embargante sustenta, em síntese: **i)** erro material e omissão por parte da corrente vencedora, a qual conferiu grande relevância ao argumento de que o conceito de receita bruta possuiria um sentido próprio no direito privado, definido no art. 187, I, da Lei 6.404/76, mas deixou de analisar o disposto no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77, reiteradamente citado pelos votos vencidos; **ii)** omissão acerca da necessidade de *distinguishing* entre o caso dos autos e a tese acolhida nos REs 212.209 e 582.461-RG, atinentes à inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS, em vendas no mercado interno; **iii)** contradição da conclusão a que se chegou a corrente vencedora com as lições doutrinárias citadas pela mesma corrente; **iv)** obscuridade no julgado, tendo em vista que os votos que compuseram a corrente majoritária adotaram fundamentos diversos, não se sabendo ao certo qual o fundamento determinante do acórdão vencedor; **v)** contradição e obscuridade em relação à qual valor deve ser decotado da base de cálculo do PIS e da COFINS, se o total do imposto incidente ou o imposto a ser recolhido em cada etapa da cadeia; **vi)** necessidade de modulação de efeitos.

Em contrarrazões, a parte embargada afirma que a União pretende rediscutir matéria já decidida por esta Suprema Corte.

A Procuradoria-Geral da República se manifestou pelo parcial provimento dos embargos, tão somente para que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste paradigma da repercussão geral tenha eficácia *pro futuro*, a partir do julgamento dos declaratórios.

III - Das omissões e obscuridades apontadas

III.a) Da omissão quanto ao art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Inicialmente, alega a embargante que houve erro material e omissão por parte da corrente vencedora, a qual, ao mesmo tempo em que conferiu grande peso aos conceitos de faturamento e receita bruta dados pelo direito privado, não analisou o art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77.

De fato, os votos que se sagraram vencedores na presente ação não enfrentaram a questão da interpretação do conceito de receita bruta, tal como definido pelo art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77, o qual, quando do reconhecimento da repercussão geral na presente ação, possuía a seguinte redação:

> "Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.
>
> § 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas." (REDAÇÃO ORIGINAL, NÃO MAIS VIGENTE)

Antes do início do julgamento de mérito do presente paradigma, contudo, o dispositivo acima transcrito foi alterado pela Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, passando a ter a seguinte redação:

> "Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
>
> § 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - tributos sobre ela incidentes; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A mim parece que a interpretação do art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77 é de suma importância para o deslinde da presente controvérsia, tanto em sua redação original, quanto – e sobretudo – na redação atual. Por conta disso, enfrentei especificamente esse tema quando proferi o meu voto no presente processo. Vejamos:

"Nesse sentido, respeitado o núcleo essencial da noção de faturamento, o legislador dispõe de uma relativa liberdade para cuidar da matéria, fixando as margens do conceito em questão.

Em outras palavras, não vejo como extrair da própria norma constitucional que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS viole a noção de faturamento.

É tarefa do legislador demarcar esse conceito!

Vejam, Senhores Ministros, o art. 12 do Decreto-Lei 1.598/1977, com redação dada pela Lei 12.973/2014, define o conceito de receita bruta nos seguintes termos:

´Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia;

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> […]
>
> § 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário´.
>
> Ou seja, estão expressamente excluídos da base de cálculo da contribuição os tributos não cumulativos devidos na condição de mero depositário, entre os quais não se inclui o ICMS. E não se inclui por uma razão muito simples: porque o contribuinte, na hipótese, não opera como mero depositário, conforme salientei anteriormente, diversamente do que se pretende fazer crer com a tese contrária defendida neste Plenário.
>
> Com isso, quero dizer algo extremamente simples: respeitado o núcleo essencial, o legislador pode regular a matéria determinando o que se inclui ou não no conceito."

Essa alteração legislativa também foi enfrentada nos votos vencidos do **Ministro Luís Roberto Barroso** e do **Ministro Dias Toffoli,** mas não nos votos que formaram a corrente vencedora. Diante do não enfrentamento da alteração promovida pela Lei 12.973/2014, entendo que a interpretação cabível é a de que o tema foi decidido com base na legislação já revogada, que era a que estava em vigor quando do reconhecimento da repercussão geral da matéria.

III.b) Omissão acerca da necessidade de *distinguishing* entre o caso dos autos e a tese acolhida nos REs 212.209 e 582.461-RG

A embargante alega ainda omissão quanto à necessidade de se fazer um *distinguishing* entre o presente caso e o que fora decidido por esta Suprema Corte nos REs 212.209 e 582.461-RG.

No voto que proferi, manifestei-me expressamente sobre esse assunto, da seguinte maneira:

> "**A) O ICMS integra a sua própria base de cálculo**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Este Tribunal apreciou a questão relativa à incidência do ICMS sobre o próprio montante do tributo. É o chamado cálculo do ICMS "por dentro".

Com efeito, na sessão de 23.6.1999, o Plenário do STF, vencido apenas o Min. Marco Aurélio, pacificou o entendimento no sentido de que a quantia referente ao ICMS faz parte do "*conjunto que representa a viabilização jurídica da operação*" e, por isso, integra sua própria base de cálculo. Trata-se do RE 212.209/RS, Redator para o acórdão Min. Nelson Jobim, DJ 14.2.2003, com a seguinte ementa:

> 'Constitucional. Tributário. Base de cálculo do ICMS: inclusão no valor da operação ou da prestação de serviço somado ao próprio tributo. Constitucionalidade. Recurso desprovido.'

Em outras palavras, a base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988 c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação.

O voto do Min. Ilmar Galvão proferido na oportunidade foi, mais uma vez, bastante elucidativo quanto à possibilidade de incidência por dentro de tributos:

> 'Sr. Presidente, não é a primeira vez que esta questão é discutida no Supremo Tribunal Federal. Já tive ocasião de relatar casos análogos, não só aqui mas também no STJ. Esse, aliás, não poderia ser um assunto novo, se o DL n. 406 está em vigor há trinta anos. Não seria somente agora que o fenômeno da superposição do próprio ICMS haveria de ser identificado.
>
> Vale dizer que, se a tese ora exposta neste recurso viesse a prevalecer, teríamos, a partir de agora, na prática,

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

um novo imposto. Trinta anos de erro no cálculo do tributo.

Em votos anteriores, tenho assinalado que o sistema tributário brasileiro não repele a incidência de tributo sobre tributo. Não há norma constitucional ou legal que vede a presença, na formação da base de cálculo de qualquer imposto, de parcela resultante do mesmo ou de outro tributo, salvo a exceção, que é a única, do inciso XI do parágrafo 2º do art. 155 da Constituição, onde está disposto que o ICMS não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos.

(...)

Se, na verdade, não pudesse haver tributo embutido na base de cálculo de um outro tributo, então não teríamos que considerar apenas o ICMS, mas todos os outros. O problema se mostra relativamente à contribuição para o IAA e para o IBC, não havendo como afastar essas contribuições da base de cálculo do ICMS.

Por que, então, o problema em torno do ICMS sobre ICMS e não do ICMS sobre o IPI, sobre as contribuições (COFINS, PIS)? Na verdade, o preço da mercadoria, que serve de base de cálculo ao ICMS, é formado de uma série de fatores: o custo; as despesas com aluguel, empregados, energia elétrica; o lucro; e, obviamente, o imposto pago anteriormente. O problema, diria que é até de ordem pragmática, em face da dificuldade, quase incontornável, de eliminar-se da base de cálculo de um tributo tudo o que decorreu de tributação.

O inciso do art. 34 do ADCT, sobre energia elétrica, é a prova do afirmado, ao estabelecer que o imposto é cobrado sobre o valor da operação final. É assim que o

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

ICMS incide.

Peço vênia, portanto, para não conhecer do recurso´. (Voto do Min. Ilmar Galvão no RE 212.209/RS, Redator para o acórdão Min. Nelson Jobim, DJ 14.2.2003) (grifo nosso)

O tema foi novamente apreciado no julgamento do RE 582.461, de minha relatoria, DJe 18.8.2011, oportunidade em que o Tribunal reafirmou sua posição no sentido da constitucionalidade da inclusão do montante devido a título de ICMS em sua própria base de cálculo. A decisão está assim ementada:

'Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. **A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea i no inciso XII do §2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> **inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas.** Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. [...] 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. '(grifo nosso)
>
> Destarte, assentou-se, de maneira inequívoca, que o montante referente ao ICMS **constitui parte do valor final da operação de compra e venda ou prestação de serviço**."

Considerei, assim, que o entendimento por mim defendido estava de acordo com a *ratio decidendi* dos julgados proferidos por esta Suprema Corte nos autos do REs 212.209 e 582.461-RG. Não foi essa, contudo, a posição que prevaleceu no Plenário, a qual adotou outra linha de pensamento.

Não vejo, contudo, omissão nesse ponto, eis que o Plenário desta Corte Constitucional pode alterar entendimentos até então vigentes ou adotar outra linha de raciocínio, não tendo obrigação de realizar expressamente um *distinguishing* em relação a julgados anteriores que tratam de matéria correlata.

III.c) contradição da conclusão a que se chegou a corrente vencedora com as lições doutrinárias citadas pela mesma corrente e obscuridade no julgado, tendo em vista que os votos que compuseram a corrente majoritária adotaram fundamentos diversos

Não reputo, de igual modo, presentes quaisquer contradições ou obscuridades entre eventuais lições doutrinárias invocadas como reforço às razões de decidir e a inequívoca opinião da corrente que se formou de

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

maneira majoritária.

A conclusões enunciadas e veiculadas ao final, com a publicação do acórdão, permitem uma razoável e satisfatória compreensão da tese que restou vencedora, não se prestando os embargos de declaração para a rediscussão da matéria.

III.d) Qual valor de ICMS deve ser descontado da base de cálculo do PIS e da COFINS?

Pretende a embargante que seja esclarecido qual valor de ICMS deve ser decotado da base de cálculo do PIS e da COFINS, se o total do imposto incidente de forma cumulativa (destacado) ou o imposto a ser recolhido em cada etapa da cadeia (efetivamente pago).

De se ressaltar, no ponto, a dificuldade historicamente apontada pela doutrina para viabilizar a restituição, *per se*, de tributos indiretos (ICMS). Veja-se, a propósito, o magistério de **Hugo Segundo** que, mesmo defendendo interpretação mais abrangente ao Art. 166 do Código Tributário Nacional, não descuida de ressaltar a vinculação da restituição ao tributo efetivamente suportado:

> "Tanto o substituto como o substituído, portanto, possuem legitimidade ativa *ad causam* para a propositura de ações questionando a validade de aspectos do regime, ou mesmo a sua totalidade. Ambos integram a relação jurídica tributária. O substituto tem o direito subjetivo de não pagar tributo indevido e de não ter de reter ou descontar tributo indevido, e o substituído tem o direito de não ter retido ou descontado tributo indevido. A única restrição que se faz, insista-se, diz respeito à ação de restituição do indébito, para a qual terá legitimidade quem **provar haver efetivamente arcado com o ônus do tributo**. Note-se que nessa hipótese será viável a prova, e aquele que tiver arcado com o tributo terá todo o interesse (também de fato) em pleitear a sua restituição. Aplica-se, portanto, o artigo 166 do CTN, não para cercear o acesso ao judiciário, amesquinhando direitos fundamentais, mas para

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> assegurar esse acesso a quem teve direito violado." (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. 10ª edição. São Paulo: Atlas, 2018.)

A dificuldade se exacerba, penso eu, cuidando-se de restituições e compensações envolvendo tributo indireto, inserto na sistemática da substituição tributária, e que, adicionalmente, compôs a base de cálculo de outros tributos (PIS e Cofins).

Curioso notar, ainda nesta temática da restituição do indébito de PIS e Cofins que estamos a tratar de tributos multifacetados (híbrido/*sui generis*). Minha constatação repousa nas diversas maneiras distintas que a legislação de regência dessas exações impõe sua incidência.

Com efeito, a título exemplificativo, a Lei 10.485, de 2002, trata da incidência monofásica do PIS e da Cofins, com substituição tributária, para *fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos*. Neste caso, é de se questionar, a quem caberá a restituição com a respectiva exclusão do ICMS da base das contribuições, ao substituto, ao substituído, a ambos? Em que proporção, neste último caso?

Ainda na seara da *venda de veículos a consumidores finais, realizada diretamente por fabricante ou importador,* a legislação já permitia a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins do ICMS incidente sobre os valores devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão (Art. 2º da Lei 10.485, de 2002). Neste caso, questiona-se, a quem caberá a restituição, ao fabricante/importador, ao concessionário? Exigir-se-á, de um ou de outro, autorização do consumidor final, contribuinte de fato do ICMS recolhido?

No âmbito prático, noticio iniciativa a cargo da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, que abriu "*consulta pública voltada a discutir a forma de devolução de mais de R$ 50,1 bilhões de créditos tributários para os consumidores, referentes a decisões da Justiça sobre a retirada do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins nas contas de luz*". (Fonte: **ANEEL abre consulta pública sobre devolução de créditos tributários aos consumidores** - Sala de Imprensa - ANEEL. Disponível em: <bit.ly/3cVL9Uo>. Acesso em: 12 abril 2021.)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Avancemos. E qual o tratamento a ser dispensado quando verificamos a suspensão de PIS e Cofins em algum estágio da cadeia produtiva, mas, por sua vez, a manutenção da cobrança do ICMS em todos os demais estágios da mesma cadeia (*e.g.* na indústria de carnes processadas – Lei 12.058, de 2009)? Haverá, por acaso, rateio dos créditos de PIS e Cofins a serem restituídos entre os contribuintes da mesma cadeia produtiva, haja vista que o preço foi impactado pela suspensão de PIS e Cofins no meio da cadeia?

Percebam, Ministras, Ministros, a complexidade e multiplicidade de situações decorrentes de nossa decisão de 2017. A verdade é que cada uma dessas situações terá um desfecho próprio. Não temos sequer uma precisa noção de quantas situações particulares exigirão tratamento igualmente específico.

Fico a pensar se não seria aconselhável - com respaldo no Art. 927, § 2º do CPC, ainda que tardiamente, porque posterior à alteração de tese jurídica - a convocação de audiências públicas para que todas essas situações pudessem ser mapeadas.

Feita essa digressão e voltando ao cerne dos Embargos, apesar de não estar absolutamente clara a resposta para o questionamento sobre o decote do ICMS (se do *destacado* ou do efetivamente *pago*), pareceu-me que no voto vencedor, a cargo da eminente relatora, **Ministra Cármen Lúcia**, podia-se inferir que o ICMS a ser efetivamente recolhido em cada etapa da cadeia deveria ser aquele a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Havia chegado a essa afirmação com base nos seguintes trechos do voto vencedor:

> "5. Roque Antonio Carrazza, que advogou a favor dos contribuintes no Recurso Extraordinário n. 240.785, sustenta a não inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, argumentando:
>
> "(...)
>
> ***A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de faturamento*** *(e nem mesmo de receita), mas de simples*

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> *ingresso de caixa (na acepção supra), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da COFINS"*.
>
> (…)
>
> 9. (…)
>
> Contudo, **é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.**"

Entretanto, no voto proferido na tarde de ontem, a eminente Ministra Cármen Lúcia fez consignar, *verbis*:

> "Prevaleceu o entendimento segundo o qual o regime da não cumulatividade impõe, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. Quer dizer, todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS."

Os demais Ministros e Ministras tiveram – os que já votaram – e terão – para os votos remanescentes – a possibilidade de elucidar se a compreensão, no ponto, foi coincidente com a eminente Relatora.

Com todas as vênias ao magnifico voto da **Ministra Cármen Lúcia**, penso não ser essa, ou seja, pela exclusão de todo o ICMS destacado, a melhor interpretação.

Com efeito, considero que a dedução com efeitos *cumulativos* de um imposto que por natureza é *não-cumulativo* é absolutamente contrária à lógica do sistema.

A situação é disciplinada pelo Art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, que possui a seguinte redação:

> "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:
>
> (...)
>
> II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

> prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
>
> (...)
>
> § 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:
>
> I - **será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal**"; (destaquei)

O princípio da não cumulatividade do ICMS é uma técnica de tributação que busca garantir que a carga tributária suportada pela cadeia de contribuintes seja equivalente à maior alíquota incidente na cadeia, geralmente aquela a cargo do consumidor final.

Dessa forma, ao invés de se tributar o valor agregado em cada operação com a mercadoria, tributa-se o todo e permite-se o creditamento do imposto incidente nas operações anteriores. Isto porque o ICMS pode incidir sobre todas as operações em cadeia, de forma plurifásica, além de não ser um imposto sobre valor adicionado.

Dessa forma, os valores de ICMS pagos na etapa anterior são apenas escriturados na conta de entrada para serem compensados no momento da saída da mercadoria, quando então será efetivamente paga a diferença entre o valor devido de ICMS pela saída do bem e o montante cobrado na entrada.

Com isso, quer-se dizer que os valores totais de ICMS são apenas escriturais, isto é, apenas transitam entre as contas de entrada e saída, mas **não representam valores pagos pelo contribuinte**.

Diante desse quadro, a mim parece que o montante de ICMS que se deve levar em consideração para ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, é o valor mensal de ICMS efetivamente recolhido em cada etapa da cadeia.

IV. Da modulação de efeitos

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

O último ponto a ser enfrentado nos embargos de declaração da União é o pedido de modulação de efeitos da decisão proferida por este Supremo Tribunal.

A modulação de efeitos de decisão proferida tanto em controle concentrado quanto em controle difuso julgado sob a sistemática da repercussão geral é poder conferido ao STF, condicionado à presença de interesse social e à necessidade de garantir segurança jurídica aos jurisdicionados.

Tal instituto busca evitar que a decisão proferida por esta Corte afete, de forma negativa e relevante, importantes valores sociais, especialmente os princípios da boa-fé e da confiança legítima, que, no caso, respaldam os atos praticados pelo Fisco Federal, até o presente julgamento.

Tratando-se de ato normativo que vigeu e produziu efeitos, com a presunção de sua constitucionalidade pelos contribuintes do tributo, a situação enseja a necessária proteção das expectativas legitimamente criadas.

Esse entendimento também foi aplicado por esta Corte no julgamento da ADI 4.481, Rel. Min. Roberto Barroso, Dje 19.5.2015; e ADI 5.467, Rel. Min. Luiz Fux, Dje 16.9.2019. Neste último, o Ministro relator assentou que a modulação de efeitos da decisão proferida por esta Corte exerce a função de conciliar a validade e a cogência das normas constitucionais com a segurança jurídica dos contribuintes.

Deve-se levar em consideração que o caso ora tratado não é de constitucionalidade ou inconstitucionalidade flagrante, havendo argumentos igualmente consistentes para declaração de inconstitucionalidade da legislação objeto da presente ação, tanto que tivemos votos em ambos os sentidos no Plenário desta Suprema Corte.

Neste ponto, tratando-se de alteração de entendimento por parte deste Tribunal, somando-se à circunstância de ora laborarmos em sede recursal extraordinária, adianto meu entendimento pela inaplicabilidade do *quorum* de 2/3 para modulação dos efeitos da decisão, previsto no Art.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

27 da Lei 9.868, de 1999.

Reputo aplicável à espécie o que preconiza o § 3º do Art. 927 do Código de Processo Civil, que, em silêncio eloquente, nada menciona quanto à exigência de *quorum* em situações como a destes autos, de superação de entendimento, *verbis*:

> **Código de Processo Civil**
> "Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:
> [...]
> § 3º Na hipótese de **alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores** ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, **pode haver modulação dos efeitos da alteração** no interesse social e no da segurança jurídica."

Neste mesmo sentido já tive oportunidade de me manifestar nos debates e julgamento do RE 638115 ED-ED (de minha relatoria, Julgamento: 18/12/2019 Publicação: 08/05/2020). Na ocasião, a questão de ordem formulada pelo então presidente, **Ministro Dias Toffoli**, teve a adesão majoritária, na compreensão de ser inaplicável o quórum de 2/3 para a modulação de efeitos naqueles autos.

Neste sentido, somente quando do julgamento da presente ação se está proibindo, com efeitos vinculantes, a inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; entendo que o momento mais adequado para que essa decisão produza efeitos é justamente a data de julgamento do mérito da repercussão geral na presente ação, ou seja, em 2017.

Como visto, os valores discutidos na presente ação são vultosos, o que pode levar ao aumento do déficit público, nas já combalidas finanças públicas.

Por fim, reitero uma vez mais as consequências deste julgamento, não como um elemento extrajurídico e, portanto, alheio a este momento, mas como uma questão que tem, sim, íntima conexão com o cerne do sistema tributário e com o papel institucional desta Corte. Deve-se especial atenção ao artigo 20 da Lei de Introdução às normas do Direito

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

Brasileiro (LINDB), o qual expressamente determina que as consequências práticas das decisões judiciais sejam levadas em consideração pelo julgador.

Em outras palavras, nosso mister constitucional inclui a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte contra qualquer ação do fisco, seja no plano da legislação, seja no plano administrativo, que destoe do figurino constitucional; mas também a defesa das competências constitucionais tributárias e, devo dizer, da arrecadação tributária, peça-chave do conceito de Estado Fiscal, como hoje o conhecemos e como fundamentei acima a partir das lições de **Casalta Nabais**.

Está claro que enfrentamos, há meia década, grave crise fiscal orçamentária, sem que, em horizonte próximo, descortine-se alguma melhora significativa, não havendo dinheiro em caixa ou projeção de aumento de arrecadação, por meio das fontes usuais, para quitar as despesas já previstas nos orçamentos, quiçá para fazer frente a novas, sequer cogitadas da ordem de praticamente centenas de bilhões de reais.

Decerto não seremos nós, Supremo Tribunal Federal, diante de comprometidas contas públicas, os responsáveis por aumentar a conta do déficit estatal.

Não olvidemos que uma das possíveis soluções para cobrir déficit público - ao lado de um imediato aumento de alíquota - seria a impressão de moeda, com seus nefastos efeitos inflacionários, de triste memória em passado recente, antes da implantação do Plano Real. Todas elas, portanto, soluções amargas.

Naquilo que nos compete, sejamos responsáveis com a solvabilidade das contas públicas. A sociedade espera que a Suprema Corte esteja à altura dos tempos atuais, dando resposta, nos casos submetidos à apreciação, ao enfrentamento do déficit fiscal.

É essa a grande preocupação que tenho: que o STF, embora buscando fazer o bem, acabe por criar maiores empecilhos para o reequilíbrio das contas públicas, de modo a caminharmos em direção oposta ao desenvolvimento econômico, única forma de garantir o desenvolvimento do país, a superação da pobreza, a prestação adequada

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

dos serviços públicos e a garantia efetiva dos direitos dos administrados.

Analisando, portanto, todas essas circunstâncias fático-jurídicas, que considero serem cruciais para o deslinde da presente causa, entendo ser de todo imperiosa a modulação dos efeitos da decisão para que ela produza efeitos a partir da decisão de mérito da repercussão geral do Plenário desta Corte.

V. Voto

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER e dar PARCIAL PROVIMENTO aos embargos de declaração da Fazenda Nacional, para consignar:

> 1. que o crédito de ICMS passível de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins se refere ao *efetivamente pago* em cada etapa da cadeia daquele tributo, e não ao *destacado* nos documentos fiscais pertinentes; Para bem refletir tal entendimento, penso oportuno um ajuste pontual na tese enunciada, para que preveja: "O ICMS efetivamente recolhido em cada etapa da cadeia produtiva não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS".
>
> 2. que este julgamento só produza efeitos partir da sessão do Plenário desta Corte que julgou o mérito da repercussão geral.

Sob pena de serem esvaziados os efeitos da modulação proposta e de forma a coibir o ajuizamento massivo tratado em meu voto, penso oportuno assentar que serão ressalvadas da modulação proposta apenas as ações de repetição ajuizadas - bem como pedidos de compensação formulados – até a data da sessão de julgamento do tema de repercussão geral (15/03/2017).

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 95B3-547F-D8A7-4F04 e senha 49D0-321C-5522-33A2

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, todos sabemos o objeto dos embargos declaratórios: visam esclarecer ou integrar decisão proferida.

Tratando-se de acórdão redigido pela ministra Cármen Lúcia, dificilmente tem-se campo para acolher embargos declaratórios. Mas a União, insatisfeita, a verdade é essa, com o pronunciamento do Tribunal – pronunciamento mediante o qual confirmada jurisprudência sedimentada, conforme retratado no dia de ontem, em *Migalhas* –, não se conforma com a decisão proferida.

E, então, pretende – considerado o instituto da modulação, que aguardava enfrentar em processo objetivo quanto à higidez do artigo 27 da Lei nº 9.868/1999 – que o Supremo simplesmente dê o dito pelo não dito. Articula-se com esqueleto de bilhões de reais, que estaria a sair do armário. Indaga-se: a União alcançou os bilhões, legitimamente, no que desconheceu que jamais o Supremo admitiu tributo em cascata, tributo sobre tributo?

A União aponta, nos embargos declaratórios, vários vícios, contradição, obscuridade, erro material e omissão.

Será que, conduzidos pelo voto da ministra Cármen Lúcia, erramos tanto ao prolatar essa decisão? Há exagero. E não se tem, como Sua Excelência deixou muito claro, qualquer vício a contaminar, sob o ângulo do procedimento, o acórdão formalizado.

Evoca-se o famigerado instituto da modulação. E evoca-se em processo subjetivo.

A origem do instituto da modulação – e o Tribunal tem encontro marcado com esse instituto – está no artigo 27 da Lei nº 9.868/1999, e diz respeito à declaração de inconstitucionalidade de ato normativo, quando, então, o Tribunal pode colocar em segundo plano a Constituição, a Lei das leis, e simplesmente assentar que não vigorou até então, mas, sim, a lei inconstitucional, produzindo eficácia.

Presidente, ainda bem que, para chegar-se a essa modulação –

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0FCD-13C8-166A-E75D e senha D3BB-C87B-5567-BB2C

transportada indevidamente para o processo subjetivo –, exige-se quórum qualificado – dois terço dos integrantes do Tribunal.

Há resultado perverso que transgride o devido processo legal: quando se modula em processo subjetivo, assenta-se algo que vai repercutir em centenas de ações, de processos, sem ouvir-se as partes interessadas.

O devido processo legal, como diria um carioca, vai para o brejo. Passa a não ter importância alguma. E o Supremo – só se considerar que não tem órgão acima de si para rever as respectivas decisões, mas esse fato cobra maior responsabilidade – simplesmente julgará de cambulhada esses processos subjetivos, sem ouvir os interessados, as partes.

Não há como – vou bater na tecla até meu último dia judicante –, transportar o instituto da modulação – a ser examinado na ação direta de inconstitucionalidade em que atacado o artigo 27 da Lei nº 9.868/1999 – para o processo subjetivo e julgar-se, como já falei, de cambulhada, inúmeras ações que estão tramitando nos Juízos competentes.

A responsabilidade é muito grande. O Supremo está compelido a respeitar os ditames constitucionais. Está compelido a respeitar o devido processo legal.

Desde sempre assentou-se que não cabe tributo em cascata, mesmo porque sabemos que o cidadão comum não fatura, tampouco pessoa jurídica de direito privado, tributo. Quem fatura é o Estado.

Recebi memorial do professor Humberto Ávila. E, rememora, em julgado de 1980 – o raciocínio, muito embora a envolver tributo diverso, é o mesmo –, decidiu-se no sentido da exclusão do Imposto de Produtos Industrializados (IPI) da base de cálculo do PIS, porque – repito – não há aporte, que se destaque na nota ou não, de riquezas do patrimônio do contribuinte.

Há outro aspecto – e esse demostra que alguma coisa está errada. Contra o meu voto, o Supremo assentou consubstanciar crime destacar na nota fiscal o ICMS e não proceder ao recolhimento. Indaga-se: responde criminalmente aquele que o fez e, além disso, ainda fica sujeito ao recolhimento do tributo?

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0FCD-13C8-166A-E75D e senha D3BB-C87B-5567-BB2C

Pouco importa que haja, ou não, o destaque do valor na nota fiscal. A premissa é única: ele, vendedor, não fatura o ICMS. E, se não há faturamento, não se tem como concluir pela incidência da contribuição prevista no artigo 195 da Constituição Federal.

Então, Presidente, mais uma vez ressaltando o trabalho veiculado por *Migalhas*, que veio no c*lipping* do Tribunal, no dia de ontem, sobre o ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins – não vou mencionar todos os precedentes do Tribunal referidos neste trabalho –, entendo que o caso, mesmo para aqueles que "adoram" o instituto da modulação – gerador de muito poder para os integrantes do Supremo –, não é caso à feição de modular-se, sob pena, inclusive, de se consagrar a Vitória de Pirro: o contribuinte que chegou ao Supremo, considerado o recurso extraordinário, teve esse recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição, considerados PIS e Cofins, mas de concreto não levaria nada, porque, ainda julgando esse recurso, estará o Tribunal assentando que a Constituição Federal apenas vigorará daqui para a frente, só terá eficácia a partir do pronunciamento do guarda, como se não fosse um documento rígido, de eficácia imediata.

Acompanho a ministra Relatora, desprovendo os embargos declaratórios. Não há contradição, obscuridade, erro material ou omissão no julgado embargado. A prestação jurisdicional foi entregue de forma aperfeiçoada, segundo o figurino instrumental.

Em passo seguinte, quanto à modulação, permito-me acreditar que ainda há, no País, direito a ser observado, a ser observado principalmente pelas pessoas jurídicas de direito público. Se há o "manicômio tributário", deve-se à voracidade do Estado em arrecadar, em criar situações jurídicas para aumentar, ainda mais, a arrecadação.

Desde que me conheço, o Estado se defronta com o dilema consideradas receitas/despesas ante a máquina administrativa, que precisa ser enxugada. E aí está sempre buscando criar situações jurídicas capazes de levar ao aumento da arrecadação.

Desprovejo os embargos declaratórios e insisto: modulação não se coaduna com processo subjetivo. De duas, uma: ou aquele que recorreu

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0FCD-13C8-166A-E75D e senha D3BB-C87B-5567-BB2C

ao Judiciário tem ganho de causa e concretude quanto ao ganho de causa, considerada a decisão proferida, ou não tem, e simplesmente é vencido na demanda. Mas não dá para, julgando-se o recurso extraordinário, simplesmente dizer que, muito embora o recorrente tenha direito ao que sustentado nas razões, esse direito é reconhecido, mas sem concretude, porque se modula a decisão, e ela só vigora daqui para a frente, pouco importando que tenha ingressado no Judiciário a tempo e modo.

Não modulo a decisão.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0FCD-13C8-166A-E75D e senha D3BB-C87B-5567-BB2C

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Cabe a mim, agora, o último voto, mas já à luz de todas as digressões feitas, de toda a resenha histórica quanto ao tema em relação à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Gostaria apenas de uma rápida palavra sobre alguns aspectos mencionados. Efetivamente, temos engendrado inúmeras modulações, anotei aqui, em número bastante expressivo.

Entendo que o Ministro Marco Aurélio tem razão. De alguma maneira, a modulação excessiva gera risco de estímulo à inconstitucionalidade conveniente e útil, pois se edita uma regra e, até que seja declarada inconstitucional, vai produzindo efeitos. Depois de produzir efeitos, modula-se; e o passado é absolutamente esquecido.

Em minhas anotações, verifiquei que, em relação a essa matéria, havia quinze anos de estabilidade quanto ao tema. Para fugir um pouco a tudo quanto já se mencionou, verifico que, muito embora se tenha alegado, realmente, risco às finanças, fiz uma pesquisa e verifiquei que, a partir de 2007, ano subsequente à sessão do julgamento do RE 240.485, no qual formada maioria de seis a um pela inconstitucionalidade, o passivo decorrente da discussão passou a ser contingenciado pela União na LDO - anexo V da Lei nº 11.514.

Já em 2019, no Acórdão nº 1.382, o Plenário do Tribunal de Contas da União determinou a reclassificação do risco de perda da discussão de possível para provável.

A surpresa que nos impõe uma modulação está muito mais vinculada, como aqui se destacou, ao momento pandêmico e à garantia de governabilidade. Temos de compreender que o Estado arrecada tributos para a satisfação das necessidades coletivas e as empresas pagam tributos exatamente para colaborar com esse desígnio estatal.

Mas a grande verdade é que, toda vez que se declara uma

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código C9EE-BBD1-97FF-F472 e senha F7A9-CEDE-0A57-AA86

inconstitucionalidade, ou o Estado sofre um prejuízo muito grande, ou a empresa entra em bancarrota, por não ter como pagar o período quinquenal antecedente.

Após o voto da Ministra Cármen Lúcia, fiquei absolutamente convencido de que nosso acórdão não continha nenhuma obscuridade, ambiguidade ou contradição, nenhum dos vícios que viabilizam a utilização dos embargos de declaração.

O princípio da segurança jurídica hoje é um cânone pétreo constitucional. A Constituição Federal garante a propriedade, a liberdade e a segurança. A segurança jurídica hoje, por meio da jurisprudência, é um fator muito relevante de investimento do capital estrangeiro no País.

O Brasil, no período pós-pandemia, só se vai recuperar por meio de uma estratégia econômica global. Aliás, diga-se de passagem, estamos passando essa pandemia porque não houve solidariedade global, porque o mundo inteiro está sofrendo a pandemia. Se tivesse havido solidariedade global, certamente o mundo teria resolvido de maneira mais positiva esse flagelo pelo qual passamos, com tantas pessoas falecidas.

Queria parabenizar a Relatora, porque, em meu modo de ver, ela não deixou pedra sobre pedra. Respondeu a todas as alegações sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins em relação ao ICMS e estabeleceu uma modulação por uma questão exatamente de segurança jurídica, ponderando também as dificuldades que a Fazenda Pública vai enfrentar em razão da possibilidade de ações propostas e de débitos desse período quinquenal prescricional antecedente.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código C9EE-BBD1-97FF-F472 e senha F7A9-CEDE-0A57-AA86

13/05/2021 **PLENÁRIO**

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 PARANÁ

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, faço apenas uma ponderação antes de ouvir o advogado.

Tem-se alcançados os dois terços necessários à modulação?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Temos.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Três não modulam e três modulam parcialmente?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Não, todos modulam, obedecida a data fixada pela Relatora. Isso ficou inequívoco.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Mas em que extensão?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Na extensão dos seus respectivos votos. Aqui, prevaleceu o voto da Relatora.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – A extensão está submetida aos dois terços; se não houver dois terços em certo sentido, não se tem a modulação.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Temos oito votos que modulam.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Em que sentido?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Modulam nos termos do voto da Relatora.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Todos concordaram com o voto da Relatora?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Todos concordaram. Os que não modulam, são três, então temos oito. Poderia surgir aquele debate que surgiu no recurso extraordinário que, em RE repetitivo ou com repercussão geral, prevalece quórum de maioria simples, mas não é o caso. O Ministro Lewandowski compôs o quórum qualificado. Com relação à matéria de mérito, ficou claro que não houve nenhum vício capaz de viabilizar embargos de declaração, e prevaleceu que o ICMS que não pode constar da base de cálculo do PIS e da Confins se trata do ICMS destacado.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – A modulação apenas

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D314-D9B1-BFB2-284A e senha 69DF-7728-9D5E-416F

diz respeito à tese. Não diz respeito à decisão no caso concreto.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - A decisão do caso concreto é esta aqui, nos termos do voto da Relatora. O quórum acompanhando a Relatora acolheu os embargos no seguinte sentido: a maioria, por quórum qualificado, 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 fixando a tese da repercussão geral: o ICMS não compõe a base de cálculo, para fins de incidência do PIS e da Confins, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, ou seja, o julgamento em 2017. É assim que ficou o resultado.

O eminente Procurador da Fazenda Nacional não quer mais a palavra?

O SENHOR RICARDO SORIANO (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL) - Senhor Presidente, agradeço, mas, na verdade, Vossa Excelência acabou de esclarecer o ponto de dúvida.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Então o Ministro Marco Aurélio foi útil na sua intervenção, porque permitiu que evitasse essa...

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, é interessante que fique bem claro o entendimento da ilustrada maioria. Daí o aparte que fiz, visando, claro, ter-se precisão no julgamento.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX (PRESIDENTE) - Pergunto ao Colegiado se alguém tem alguma objeção ao resultado lido? Não havendo objeção, peço vênia a todos para proclamar o resultado.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código D314-D9B1-BFB2-284A e senha 69DF-7728-9D5E-416F

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706
PROCED. : PARANÁ
RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA
EMBTE.(S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
EMBDO.(A/S) : IMCOPA IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA
ADV.(A/S) : LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO (52344/RS) E OUTRO(A/S)

Decisão: Após o voto da Ministra Cármen Lúcia (Relatora), que acolhia, 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, o julgamento foi suspenso. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 12.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Decisão: 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).

Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 12A6-6359-7482-B006 e senha B3E7-2819-DD89-A5E7

Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Augusto Brandão de Aras.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 12A6-6359-7482-B006 e senha B3E7-2819-DD89-A5E7