



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL DE PRIMEIRO GRAU

MANDADO DE SEGURANÇA (120) Nº 5000534-40.2019.4.03.6120 / 1ª Vara Federal de Araraquara

IMPETRANTE: IRMAOS RUSCITO LTDA

Advogados do(a) IMPETRANTE: MICHELLE DE CARVALHO CASALE FAUVEL - SP273650, AUGUSTO FAUVEL DE MORAES - SP202052

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM ARARAQUARA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

SENTENÇA

Trata-se de Mandado de Segurança com Pedido Liminar impetrado por **Irmãos Ruscito Ltda.** contra ato praticado pelo **Delegado da Receita Federal do Brasil em Araraquara-SP**, vinculado à **União**, visando a obter liminar e segurança que lhe permitam:

1. Excluir o ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, entendendo-se por ICMS aquele destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do estabelecimento;
2. Excluir o ICMS-ST das bases de cálculo do PIS e da COFINS;
3. Excluir o ISS das bases de cálculo do PIS e da COFINS;
4. Excluir o PIS e a COFINS de suas próprias bases de cálculo;
5. Excluir o ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;
6. Excluir os créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

E, ao final, obter declaração de seu direito de compensação do indébito.

Aduz, em síntese, que *“a inclusão do ICMS, ICMS/ST, PIS e Cofins na base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins é ilegítima e inconstitucional, pois fere o princípio da estrita legalidade previsto no artigo 150, I da CF/88 e 97 do CTN, o artigo 195, I, “b” da CF/88, que menciona que a seguridade social será financiada por toda a sociedade mediante recursos provenientes das contribuições sociais da empresa, dentre elas a contribuição incidente sobre a receita, e o art. 110 do CTN, porque receita é conceito de direito privado que não pode ser alterado, pois a Constituição Federal o utilizou expressamente para definir competência tributária”*.

Defende a aplicação aos casos em debate do quanto decidido pelo STF no RE n. 574.706-PR, em que restou assentada a exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS. Quanto à exclusão dos créditos presumidos do ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, cita o EREsp n. 1.517.492; já quanto ao entendimento do ICMS a ser excluído como sendo o valor destacado na nota fiscal, e não o que



efetivamente recolhido aos cofres públicos, cita o julgamento feito pelo TRF da 4ª Região nos autos de n. 5013847-79.2017.404.7100.

Informa que recolhe o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo, e o IRPJ e a CSLL, pelo regime do lucro presumido.

Defende a aplicação do entendimento esposado pelo STF no RE n. 574.706-PR mesmo para o período posterior ao advento da Lei n. 12.973/2014.

Juntou procuração (14137196), documentos de identificação (14137852 e 14137853), comprovante de recolhimento de custas (14137855) e documentos para instrução da causa (14137856 e ss.).

Decisão 14406485 deferiu parcialmente a liminar.

Em suas informações (15256164), a autoridade coatora requereu preliminarmente a suspensão do processo até o julgamento dos embargos de declaração opostos no RE n. 574.706; no mérito, pugnou pela denegação da segurança.

A União comprovou a interposição de agravo de instrumento e defendeu igualmente a denegação da segurança (16491321).

Foi comunicado o não provimento do agravo de instrumento interposto (16786675).

O Ministério Público Federal disse “*não existir interesse que justifique sua manifestação expressa sobre a matéria discutida no presente writ, razão pela qual devolve os autos e propugna pelo regular e válido prosseguimento do feito*” (17222351).

Vieram os autos conclusos.

É a síntese do necessário,

Fundamento e decido.

Não há necessidade de suspensão do processo até o julgamento dos embargos de declaração opostos no RE n. 574.706, porquanto segundo o art. 1040, III, do CPC, publicado o acórdão paradigma – o que neste caso já ocorreu – “*os processos suspensos em primeiro e segundo graus de jurisdição retomarão o curso para julgamento e aplicação da tese firmada pelo tribunal superior*” (destaquei).

Dito isso, passo ao mérito.

Começo pela transcrição dos fundamentos da Decisão 17222351:

Diante da variedade de tópicos, passo a tratar de cada um deles separadamente, sempre sob a perspectiva da caracterização do fundamento relevante indispensável para a concessão de liminar em mandado de segurança (art. 7º, III, da Lei n. 12.016/2009).

Nos casos de concessão da liminar, reputo estar o perigo de dano em que a contribuinte recolha, em prejuízo aos seus cofres, tributos eivados de inconstitucionalidade ou ilegalidade; ou que, deixando de recolhê-los, submeta-se às consequências adversas próprias do inadimplemento de tributos.



1. Da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, entendendo-se por ICMS aquele destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do estabelecimento

A controvérsia em torno da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS apresenta extenso e tortuoso histórico na jurisprudência brasileira.

Em meados de 2014, o STF, no RE n. 240.785, declarou, para aquele caso concreto, a inconstitucionalidade da integração do que relativo ao ICMS à base de incidência da COFINS. Algumas considerações, contudo, merecem ser tecidas a respeito desse julgamento.

O RE n. 240.785 teve curso acidentado; tramitou no STF desde novembro de 1998; foi pautado em setembro de 1999, sendo suspenso o julgamento logo depois do voto do relator (Min. Marco Aurélio), em razão do pedido de vista do Min. Nelson Jobim; em março de 2006, o julgamento foi retomado, mas em razão de alteração substancial da própria composição, o Plenário deliberou por tornar insubsistente o início do julgamento, determinando sua reinclusão em pauta; o reinício do julgamento se deu ainda em 2006, com a prolação de sete votos, sendo seis a favor da tese do contribuinte e um contrário; depois o julgamento foi novamente interrompido em razão de pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes; em outubro de 2014, foi concluído com o voto do Ministro Gilmar Mendes, acompanhando a divergência, resultando num placar de 6 x 2 a favor da tese dos contribuintes, sendo que, dos onze votos, apenas metade fora proferida por integrantes do Supremo contemporâneos a essa data.

Essa decisão, além de gestação atribulada, não teve sua repercussão geral reconhecida; some-se a isso o fato de que ainda estavam pendentes de julgamento à época a ADECON n. 18 e o RE n. 574.706, com repercussão geral reconhecida, estes sim capazes de ditar de forma geral e abstrata as diretrizes a serem seguidas no caso; e temos então que não se podia usá-la como parâmetro seguro e incontestável, indicação do caminho a ser seguido pelo STF nos futuros julgamentos.

Como se não bastasse o acima relatado, o STJ, no bojo do REsp n. 1.144.469, apreciado sob o rito dos recursos repetitivos em 10/08/2016, firmou tese segundo a qual

“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”.

No mesmo sentido, as súmulas n.s 68 e 94 desse tribunal.

Também no âmbito deste TRF da 3ª Região a jurisprudência preponderante era a que referendava a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (v.g.: AI 0000895-19.2012.4.03.0000, 4ª Turma, rel. Des.ª Federal Alda Bastos, j. 17/05/2012).

O debate só chegou a um ponto final e incontestável em 15/03/2017, quando o Plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o RE n. 574.706, com repercussão geral reconhecida, e fixou a seguinte tese:



“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”.

Do exposto, percebe-se que assiste razão à impetrante em sua pretensão de que não lhe seja imposto o recolhimento de PIS e COFINS em cujas bases de cálculo esteja incluído o ICMS, pelo que resta configurado o “fundamento relevante”.

Quanto às alterações promovidas pela Lei n. 12.973/2014, observo que, apesar deste tópico não ter sido objeto de apreciação expressa pelo STF, a jurisprudência dominante tem caminhado no sentido de não fazer nenhuma restrição ao precedente vinculante com base nessas alterações; desse modo, a bem da segurança jurídica, adoto esse entendimento, resultando assim que o ICMS a ser excluído é também aquele incluído nas bases de cálculo do PIS e da COFINS depois da Lei n. 12.973/2014.

No tocante a ser o ICMS aqui entendido como aquele destacado na nota fiscal, o que reputo ser o correto, colaciono a ementa do RE n. 574.706-PR, em que esse ponto é expressamente abordado:

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. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017) (Destaquei.)

2. Da exclusão do ICMS-ST das bases de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo

Acerca do ICMS-ST, é importante consignar a existência de duas situações distintas: a do contribuinte substituto e a do contribuinte substituído.



No primeiro caso, a própria legislação exclui da base de cálculo do PIS e da COFINS o ICMS cobrado pelo vendedor na condição de substituto tributário. Originariamente essa restrição estava no art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/1998, que informava que devem ser excluídas do conceito de receita bruta “as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”. Atualmente, a exclusão decorre da Lei n. 12.973/2014, que alterou o Decreto-lei n. 1.598/1977:

Art. 12. A receita bruta compreende:

(...)

§ 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.

É bem verdade que as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 não são explícitas ao excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores de ICMS recolhidos na condição de substituto tributário. Porém, tal disposição sequer é necessária, uma vez que “(...) o substituto tributário atua como mero agente repassador do tributo, e o valor que cobra do contribuinte substituído, quando a esse vende a mercadoria, não representa receita ou faturamento, mas mero reembolso pelo valor despendido a título de tributo recolhido na condição de responsável, em relação ao qual não é o contribuinte de direito (TRF4, AG 5016180-61.2017.4.04.0000, Segunda Turma, Rel. Des. Federal. Rômulo Pizzolatti, j. 15/05/2017)”.

Sendo assim, nesse caso, penso não haver direito ou sequer o interesse quanto à exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que já não a integra.

Feitas essas considerações, passo a apreciar a situação do contribuinte substituído.

Para tanto, adoto como razões de decidir o seguinte e recente julgamento do TRF da 3ª Região, que bem equacionou a questão:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES DO ARTIGO 1.022 DO CPC/2015. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. REDISCUSSÃO DO MÉRITO DO ACÓRDÃO EMBARGADO. INADEQUAÇÃO. RECURSO PROTETATÓRIO. MULTA. EXCLUSÃO DA PARCELA REFERENTE AO ICMS-ST DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO AUTORIZADA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 74 DA LEI N. 9.430/1996, 170-A DO CTN, E 26, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N. 11.457/2007, ACRESCIDO O PRINCIPAL DA TAXA SELIC. EMBARGOS DA UNIÃO FEDERAL REJEITADOS, COM APLICAÇÃO DE MULTA. EMBARGOS DA PARTE AUTORA PARCIALMENTE ACOLHIDOS. [...] 3. No tocante aos embargos de declaração da parte contribuinte, assiste-lhe parcial razão, uma vez que o acórdão embargado omitiu-se em relação ao pedido de exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS, quanto ao prazo prescricional quinquenal para recuperação dos valores indevidamente recolhidos, e no tocante à utilização da taxa SELIC para a atualização dos



valores devidos. 4. *Embora o Supremo Tribunal Federal não tenha enfrentado a controvérsia atinente ao regime tributário adotado para a arrecadação do ICMS por ocasião do julgamento do RE nº 574.706, tal questão não pode servir de óbice à aplicação do referido precedente quanto à exclusão do ICMS recolhido antecipadamente pelo substituto tributário em nome do contribuinte substituído, notadamente se considerada a circunstância de que tais antecipações do ICMS serão computadas no custo dos bens adquiridos pelo substituído e, por conseguinte, integrarão a sua receita bruta na etapa subsequente.* 5. Na espécie, cabe a reforma da sentença, para reconhecer a inexigibilidade da tributação, e autorizar a compensação do indébito, que deve observar o regime da lei vigente ao tempo da propositura da ação, aplicando-se a prescrição quinquenal, nos termos da LC 118/2005, tendo em vista que a ação foi ajuizada em 10/09/2015 (fl. 02), e, quanto aos tributos compensáveis, o disposto nos artigos 74 da Lei 9.430/1996, 170-A do CTN, e 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007, acrescido o principal da taxa SELIC, exclusivamente. 6. Tendo em vista o caráter meramente protelatório dos embargos de declaração opostos pela União Federal, aplicada a multa fixada em 1% (um por cento) sobre o valor atualizado da causa, nos termos do disposto no artigo 1026, § 2º, do CPC. 7. Embargos de declaração da União rejeitados, com aplicação de multa, acolhidos parcialmente os da parte contribuinte. (TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 2274107 - 0006306-78.2015.4.03.6130, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL CECÍLIA MARCONDES, julgado em 18/12/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:23/01/2019) (destaquei.)

Ante o exposto, concluo assistir razão à impetrante em sua pretensão de excluir o ICMS-ST das bases de cálculo do PIS e da COFINS, enquanto integrante de sua receita na qualidade de contribuinte substituída.

3. Da exclusão do ISS das bases de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo

Prescreve a Constituição Federal que:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)



*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
(...)*

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

O Plenário do STF, no RE n. 574.706-PR, por maioria e nos termos do voto da Relatora Ministra Carmem Lúcia, apreciando o Tema 69 da repercussão geral, decidiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

A controvérsia cinge-se em verificar se os valores recolhidos pela contribuinte, correspondentes ao ISS, integram o conceito de receita ou faturamento, para fins de incidência do PIS e da COFINS, inclusive após o advento da Lei n. 12.973/2014.

Dispõe a Constituição Federal que:

Art. 156: Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...)

III. Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

A Lei Complementar n. 116/2003, em seu art. 1º, dispõe que:

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

O ISS e o ICMS são impostos com apuração na mesma receita bruta, sem prevalência de um sobre o outro, ou seja, têm a mesma natureza. Dessa forma, deve-se, no caso, aplicar o decidido no RE 574.706-PR, por se tratar de situação idêntica.

4. Da exclusão do PIS e da COFINS de suas próprias bases de cálculo no regime não cumulativo



No que interessa à discussão aqui travada, o PIS e a COFINS, nos termos do §1º do art. 1º, respectivamente, das Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03, incidem sobre a receita bruta, cujo conceito é trazido atualmente pelo art. 12, do Decreto-Lei n. 1.598/77, de seguinte teor:

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; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

Em distinção do conceito de receita bruta, o mesmo dispositivo traz o conceito de receita líquida em seu §1º, a saber:

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

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.

Ainda no que interessa à presente discussão, transcrevo o §5º do transcrito art. 12:

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os 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 previstas no caput, observado o disposto no § 4º.

Pois bem; pretende a impetrante a exclusão do PIS e da COFINS de suas próprias bases de cálculo, o que numa leitura holística da Petição Inicial, compreendo como sendo tanto o cálculo do PIS sobre a receita bruta que inclua o próprio PIS, como o cálculo da COFINS sobre a receita bruta que inclua a própria COFINS, como ainda o cálculo do PIS ou da COFINS sobre a receita bruta que inclua o outro tributo - neste ponto a impetrante não elencou qual tributo considera que deveria incidir primeiro; em suma, procura-se aplicar por analogia a razão de decidir do STF no RE n. 574.706/PR, em que restou pacificada a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, à vista dos conceitos de “faturamento” e “receita” insculpidos no art. 195, I, “b”, da CF.

Resta, portanto, saber se há distinção ou similitude entre a hipótese dos autos e a hipótese contida no precedente vinculante; e mais, resta saber se e como ocorre a aventada incidência do PIS e da COFINS sobre suas próprias bases de cálculo. Por considerar imprescindível para o deslinde do caso, começo pelo exame deste último ponto.

Tanto o PIS como a COFINS - e, para alguns contribuintes, a CPRB - têm como base de cálculo a receita bruta, a qual se confunde parcialmente com o preço recebido por venda de mercadorias e prestação de serviços, para cuja formação o contribuinte considera o que posteriormente pagará a título desses tributos.



*Trata-se, entretanto, de uma operação não destacada nas notas fiscais de venda ou prestação de serviços (com exceção de concessionárias do serviço público de fornecimento de energia elétrica, o que não é o caso), no que se diferencia do ICMS, que consoante disposição contida no inciso I do §1º do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96, integra a base de cálculo dele mesmo, “constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”. Nesse caso, tem-se o chamado “cálculo por dentro” do ICMS, em que, por exemplo, numa venda de R\$1.640,00 e alíquota de 18%, o ICMS a pagar não é o resultado de R\$1.640,00*18%, ou seja R\$295,20, mas sim o resultado de um cálculo em que os R\$1640,00 originais correspondem a 82% do valor final “X” da nota fiscal, e o ICMS a 18% desse mesmo valor “X”, de modo que ao final a nota fiscal terá o valor de R\$2.000,00, dos quais serão destacados R\$360,00 a título de ICMS (R\$2.000,00*18%).*

Sendo assim, não há que se falar propriamente em incidência do PIS e da COFINS sobre eles próprios, pois a formação do preço e, portanto, a obtenção de receita, apesar de levá-los em consideração, como que numa antecipação dos custos futuros do contribuinte, não os computa expressamente; em outras palavras, o PIS e a COFINS integram a receita bruta sobre a qual incidem de um ponto de vista econômico, e não jurídico; sob essa perspectiva, pode-se afirmar que a CPRB, ou a contribuição previdenciária comum, ou até mesmo o IRPJ, a CSLL, entre outros tributos, integram a receita bruta, na medida em que oneram o preço de mercadorias e serviços, sem se extrair disso, contudo, que possam ser deduzidos da base de cálculo do PIS e da COFINS, ou da CPRB.

Admitir que a integração econômica do PIS e da COFINS em sua própria base de cálculo possa ser excluída é negar vigência ao §1º do art. 1º, respectivamente, das Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03, fazendo prevalecer, ao arrepio de disposição em contrário, o conceito legal de “receita líquida” expresso no §1º do art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598/77, que preconiza que a receita líquida será o resultado da receita bruta depois de subtraídos os tributos sobre ela incidentes. É também negar vigência ao §5º do mesmo art. 12, consoante o qual na receita bruta incluem-se os tributos nela incidentes, ou seja, o “reflexo econômico” do PIS e da COFINS.

Além disso, admitindo-se essa exclusão, chega-se ao seguinte impasse: para o cálculo do PIS e da COFINS, primeiro deve ser excluído o PIS ou a COFINS, ou ainda a CPRB quando for devida, ou todos esses tributos ao mesmo tempo? A legislação não oferece solução, e isso porque não adota essa sistemática, antes a da incidência concomitante, em bis in idem constitucional, do PIS, da COFINS e da CPRB sobre a receita bruta.

Feitas essas considerações, resta saber se, a despeito delas, a sistemática atual seria inconstitucional em contraste com o art. 195, I, “b”, da CF, a ela se estendendo a razão de decidir do STF no RE n. 574.706/PR; vale dizer: a distinção legal entre receitas bruta e líquida, e a inclusão naquela do ônus econômico de vários tributos, é constitucional?

Penso que sim: a uma porque, diferentemente do ICMS, o PIS e a COFINS oneram a receita bruta apenas de um ponto de vista econômico, e não jurídico; a duas porque a legislação estipula que o ICMS será calculado “por dentro”, não existindo semelhante disposição quanto ao PIS e a COFINS, ainda que se admita que, na prática do mercado, isso acabe acontecendo; a três porque o ICMS é um imposto indireto, ao passo que o PIS e a COFINS são tributos diretos; a quatro porque as



sistemáticas de não cumulatividade do ICMS, de um lado, e do PIS e da COFINS, de outro, são diferentes, já que a daquele imposto decorre de sua incidência em cadeia, abatendo-se imposto de imposto, enquanto que a destes tributos decorre da possibilidade de creditamento em relação a insumos; a cinco porque o simples fato de tributo incidir sobre tributo, tirante a vedação constitucional expressa no art. 155, §2º, XI, não caracteriza qualquer antijuridicidade, disso dando testemunho o julgamento feito pelo STJ no bojo do REsp n. 1.144.469/PR; e a seis porque foi determinante para a exclusão, pelo STF, do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS no curso do RE n. 574.706/PR, o regime de não-cumulatividade próprio do ICMS, no qual se incluem como características sua forma de escrituração, seu cálculo “por dentro” e sua incidência indireta, isto é, características não compartilhadas pelo PIS e pela COFINS, nada tendo influído no julgamento a só circunstância de incidir tributo sobre tributo.

Corroborando as premissas desta decisão, colaciono o seguinte precedente do TRF da 4ª Região:

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. EXCLUSÃO DAS SUAS PRÓPRIAS BASES DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. 1. Não se pode extrair do Tema nº 69 do STF a conclusão de que os valores pagos a título de PIS e COFINS devem ser excluídos das suas próprias bases de cálculo. Em primeiro lugar, porque os fundamentos em que o Supremo Tribunal Federal se baseou para declarar a impossibilidade de o ICMS integrar a base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS não são uníssomos e tampouco se estendem automaticamente à incidência dessas contribuições sobre si próprias. Em segundo lugar, porque, a rigor, a COFINS e a contribuição ao PIS não integram as suas próprias bases de cálculo. 2. Apesar da dicção legal, sequer se pode falar que a COFINS e o PIS são tributos “calculados por dentro”, na medida em que essa expressão diz respeito a tributos não cumulativos que incidem sobre o valor da operação e/ou da prestação de serviço e que, apesar de serem destacados na nota fiscal para fins de creditamento pelo adquirente e/ou tomador do serviço, não são acrescidos ao montante da operação e/ou da prestação, como sucede com o ICMS no regime normal de tributação. Em contraposição, a COFINS e a contribuição ao PIS não incidem sobre o valor da operação e/ou da prestação de serviço, senão sobre a receita bruta das empresas; e mesmo no regime não cumulativo, não há destaque do seu valor na nota fiscal para fins de creditamento pelo adquirente ou pelo tomador do serviço, na medida em que o valor do crédito deste não corresponde ao montante devido pelo alienante e/ou pelo prestador do serviço. Como não incidem sobre o valor da operação, não há como se reconhecer que, sob uma perspectiva jurídica, estejam inclusos em tal montante. 3. Em suma, a COFINS e a contribuição ao PIS não compõem, a rigor, a receita bruta. São simplesmente contribuições que oneram essa materialidade. Por consequência, não há falar em incidência da COFINS sobre a COFINS ou sobre a contribuição ao PIS, da mesma forma que não se pode falar na incidência desta contribuição sobre aquela. E, por idêntica razão, não há fundamento jurídico para se reconhecer o direito dos contribuintes à exclusão de tais valores das bases de cálculo das contribuições em apreço. (TRF4, AC 5027642-64.2017.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, juntado aos autos em 14/12/2018.) (Destaquei.)

Tudo somado, julgo que não se encontra presente neste caso o “fundamento relevante” suficiente para autorizar a concessão da liminar pleiteada.



5. Da exclusão do ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados no regime do lucro presumido

Começo pela transcrição de dispositivos legais relevantes para a compreensão do tema em debate:

Arts. 25, I, e 26, §1º, da Lei n. 9.430/96 (que versam sobre o IRPJ):

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Arts. 28, e 29, I, da Lei n. 9.430/96 (que versam sobre a CSLL):

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71.

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

Art. 20, “caput”, da Lei n. 9.249/95:

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento).

Pois bem; pretende a impetrante a aplicação a este caso, por analogia, do julgamento realizado pelo STF no bojo do RE n. 574.706-PR, no qual concluiu que o ICMS não integra as bases de cálculo do PIS e da COFINS; naquele julgamento,



mais especificamente, o que se avaliou foram os limites dos conceitos de “faturamento” e “receita” referidos pelo art. 195, I, “b”, da CF, concluindo-se então que o ICMS, dadas suas características peculiares - como regime de não-cumulatividade, forma de escrituração, cálculo “por dentro” e incidência indireta -, não integraria o conceito constitucional de “receita” para fins de sua inclusão nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Tendo isso em vista, penso que o RE n. 574.706-PR não se aplica por analogia ao presente caso, pois a hipótese ali tratada dele difere sensivelmente.

Tanto o IRPJ como a CSLL não têm por base de cálculo a receita, mas sim a renda e o lucro (tendo renda e lucro, na prática, conceitos muito próximos), motivo pelo qual o debate em torno do conceito constitucional de receita e, por conseguinte, da inclusão do ICMS em suas bases de cálculo não tem cabimento aqui. Apesar da receita bruta obtida pela empresa influenciar a determinação do lucro presumido, que por seu turno será a verdadeira base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sua função é a de mero elemento dessa fórmula.

Entretanto, o que julgo mais importante para afastar a aplicação do RE n. 574.706-PR ao presente caso são as circunstâncias de os tributos em apreço serem apurados segundo um regime facultativo, e de a estimativa do que é lucro e despesa resultar de uma escolha política do legislador.

Conquanto nem todas as empresas possam optar pelo regime do lucro presumido, todas podem optar pelo regime do lucro real, em que a possibilidade de exclusão dos valores relativos ao ICMS é inconteste. Logo, se a impetrante verificar que o que paga a título de ICMS é tanto que supera as vantagens do regime do lucro presumido, valendo mais deduzi-lo no regime do lucro real, poderá por este optar ao início de cada ano-calendário.

Ao instituir a sistemática do lucro presumido, o legislador estimou os percentuais da receita dos diversos setores econômicos que corresponderiam aos respectivos lucros e despesas. O percentual de presunção, ao estabelecer a margem de lucro de determinada atividade, acaba por presumir também o percentual de despesas dessa mesma atividade; sendo assim, é o ICMS uma das despesas presuntivamente excluídas da receita bruta para fins de obtenção do lucro presumido. Cuida-se, portanto, de uma escolha política do legislador, não havendo critério constitucional em contraste com o qual o Poder Judiciário possa declará-la inconstitucional; mesmo em caso de estabelecimento de um percentual totalmente desarrazoado, que violasse patentemente o princípio constitucional da capacidade contributiva, restaria o argumento em favor do Fisco de que o contribuinte tem à disposição o regime do lucro real, este sim pautado por parâmetro constitucional em contraste com o qual certas opções do legislador podem ser impugnadas. Dito de outro modo: por regime de tributação favorecido, os critérios da tributação pelo lucro presumido podem ser fixados com maior liberdade pelo legislador infraconstitucional.

No mais, importa reiterar que nada influiu no julgamento do RE n. 574.706-PR a só circunstância de incidir tributo sobre tributo, a qual, tirante a vedação constitucional expressa no art. 155, §2º, XI, não caracteriza qualquer antijuridicidade, disso dando testemunho o julgamento feito pelo STJ no bojo do REsp n. 1.144.469/PR

Tudo somado, julgo que o presente caso é distinto daquele objeto do RE n. 574.706/PR, pelo que não lhe devem ser aplicadas as mesmas conclusões, e que não



há contrariedade ao direito na inclusão do ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, na medida em que aquele imposto integra a receita, elemento de aferição do lucro presumido.

Corroborando essas conclusões, os seguintes precedentes do TRF da 3ª Região:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL LUCRO PRESUMIDO EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO RE 574.706/PR. AUSÊNCIA DE ANALOGIA. SITUAÇÃO NÃO IDÊNTICA. APELAÇÃO IMPROVIDA. - O STJ já enfrentou a questão, por ocasião do julgamento do REsp 1312024; AgRg no REsp 1.393.280-RN e AgRg no REsp 1.423.160-RS, reconheceu não ser possível a exclusão do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, para empresas tributadas pelo lucro presumido, tendo sido adotada a seguinte tese: "no regime de lucro presumido, o ICMS compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL" (Informativo nº 539 STJ). - Restou assentado no voto que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, apurados pelo lucro presumido, têm por parâmetro a aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta, e não sobre a receita líquida, conforme determina a legislação pertinente (art. 25 e 29 da Lei nº 9.430/96 e art. 20 da Lei n. 9.249/95). - **A apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido é uma faculdade do contribuinte, tendo o mesmo a opção de efetuar a apuração desses tributos pelo lucro real, situação em que pode deduzir como custos os impostos incidentes sobre as vendas (ICMS, IPI, ISS). Ao optar pela referida tributação, se submete às deduções e presunções próprias do sistema, diferentemente do que ocorre em relação às contribuições ao PIS e COFINS previstas na Lei n. 9.718/98.** - Não se pode tolerar que empresa tributada pelo lucro presumido exija as benesses próprias da tributação pelo lucro real, mesclando os dois regimes. Precedente. - O recente entendimento do STF sobre o descabimento da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, firmado no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, não se aplica, por analogia, ao presente caso, por não se tratar de situação idêntica, já que o PIS/COFINS (no regime cumulativo) possuem como base de cálculo o faturamento (art. 2º da Lei nº 9.718/98), e o IRPJ/CSLL o lucro presumido (artigos 15 e 20 da Lei nº 9.249/95). - **Apelação improvida.** (TRF 3ª Região, 2ª Seção, Ap - APELAÇÃO - 5000992-67.2017.4.03.6107, Rel. Desembargador Federal MONICA AUTRAN MACHADO NOBRE, julgado em 10/09/2018, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 12/12/2018) (destaquei).

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. CSLL E IRPJ. BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO. ICMS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.
1. Não se trata na espécie de questão relacionada à matéria da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, apreciada pelo C. STF no julgamento do RE 240.785/MG e, mais recentemente, do RE 574.706/PR, por se tratar de diferentes bases de cálculo, incidindo neste feito sobre o lucro presumido calculado sobre a receita bruta. 2. O cerne da questão encontra-se na possibilidade ou não de exclusão do ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, calculadas sobre o lucro presumido. 3. Nos termos dos arts. 43 e 44 do CTN, o fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. 4. Ao instituir a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, a Lei 7.689, de 15/12/88, definiu a base de cálculo, em seu art. 2º, como o valor do



resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto de Renda. 5. A escrituração dos créditos de ICMS caracteriza a "aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de acréscimos patrimoniais", muito embora possa não significar aquisição de disponibilidade financeira quando há restrições ao uso dos créditos adquiridos, permitida, portanto, a tributação pelo IRPJ e pela CSLL. Precedentes jurisprudenciais do C. STJ e desta Corte Regional. 6. O ICMS integra o preço de venda das mercadorias e dos serviços, compondo, assim, a receita bruta das empresas, estando, por expressa determinação legal, incluído na base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL, a teor do art. 25, da Lei nº 9.430/96. 7. **Por ser a contribuinte expressamente optante pela apuração de tributação pelo lucro presumido, não é possível a sua modificação para permitir a utilização de critérios de receita líquida como base de cálculo para o cálculo do IRPJ e da CSLL, sendo descabida a pretendida mescla de regimes.** Precedentes. 8. Diante da inexistência do indébito, resta prejudicado o pedido de compensação relativamente a tais tributos. 9. Apelação improvida. (TRF 3ª Região, 2ª Seção, Ap - APELAÇÃO - 5000284-05.2017.4.03.6111, Rel. Desembargador Federal CONSUELO YATSUDA MOROMIZATO YOSHIDA, julgado em 11/09/2018, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 19/09/2018) (destaquei).

6. Da exclusão dos créditos presumidos de ICMS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido

Neste ponto, a impetrante invoca em seu favor a decisão do STJ no EREsp n. 1.517.492, cuja ementa tem o seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. CRÉDITOS PRESUMIDOS CONCEDIDOS A TÍTULO DE INCENTIVO FISCAL. INCLUSÃO NAS BASES DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INVIABILIDADE. PRETENSÃO FUNDADA EM ATOS INFRALEGAIS. INTERFERÊNCIA DA UNIÃO NA POLÍTICA FISCAL ADOTADA POR ESTADO-MEMBRO. OFENSA AO PRINCÍPIO FEDERATIVO E À SEGURANÇA JURÍDICA. BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DOS ELEMENTOS QUE LHE SÃO PRÓPRIOS. RELEVÂNCIA DE ESTÍMULO FISCAL OUTORGADO POR ENTE DA FEDERAÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO FEDERATIVO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS INCONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA EM REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE N. 574.706/PR). AXIOLOGIA DA RATIO DECIDENDI APLICÁVEL À ESPÉCIE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRETENSÃO DE CARACTERIZAÇÃO COMO RENDA OU LUCRO. IMPOSSIBILIDADE. I – Controverte-se acerca da possibilidade de inclusão de crédito presumido de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. II – O dissenso entre os acórdãos paradigma e o embargado repousa no fato de que o primeiro manifesta o entendimento de que o incentivo fiscal, por implicar redução da carga tributária, acarreta, indiretamente, aumento do lucro da empresa, insígnia essa passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL; já o segundo considera que o estímulo outorgado constitui incentivo fiscal, cujos valores auferidos não podem ser expor à incidência do IRPJ e da CSLL, em virtude da vedação aos entes federativos de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. III – Ao considerar tal crédito como lucro, o



entendimento manifestado pelo acórdão paradigma, da 2ª Turma, sufraga, em última análise, a possibilidade de a União retirar, por via oblíqua, o incentivo fiscal que o Estado-membro, no exercício de sua competência tributária, outorgou. IV – Tal entendimento leva ao esvaziamento ou redução do incentivo fiscal legitimamente outorgado pelo ente federativo, em especial porque fundamentado exclusivamente em atos infralegais, consoante declinado pela própria autoridade coatora nas informações prestadas. V – O modelo federativo por nós adotado abraça a concepção segundo a qual a distribuição das competências tributárias decorre dessa forma de organização estatal e por ela é condicionada. VI – Em sua formulação fiscal, revela-se o princípio federativo um autêntico sobreprincípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados. VII – A Constituição da República atribuiu aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência para instituir o ICMS – e, por consequência, outorgar isenções, benefícios e incentivos fiscais, atendidos os pressupostos de lei complementar. VIII – A concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Embora represente renúncia a parcela da arrecadação, pretende-se, dessa forma, facilitar o atendimento a um plexo de interesses estratégicos para a unidade federativa, associados às prioridades e às necessidades locais coletivas. IX – **A tributação pela União de valores correspondentes a incentivo fiscal estimula competição indireta com o Estado-membro, em desprezo à cooperação e à igualdade, pedras de toque da Federação.** X – O juízo de validade quanto ao exercício da competência tributária há de ser implementado em comunhão com os objetivos da Federação, insculpidos no art. 3º da Constituição da República, dentre os quais se destaca a redução das desigualdades sociais e regionais (inciso III), finalidade da desoneração em tela, ao permitir o barateamento de itens alimentícios de primeira necessidade e dos seus ingredientes, reverenciando o princípio da dignidade da pessoa humana, fundamento maior da República Federativa brasileira (art. 1º, III, C.R.). XI – **Não está em xeque a competência da União para tributar a renda ou o lucro, mas, sim, a irradiação de efeitos indesejados do seu exercício sobre a autonomia da atividade tributante de pessoa política diversa, em desarmonia com valores éticos-constitucionais inerentes à organicidade do princípio federativo, e em atrito com o princípio da subsidiariedade, que reveste e protege a autonomia dos entes federados.** XII – O abalo na credibilidade e na crença no programa estatal proposto pelo Estado-membro acarreta desdobramentos deletérios no campo da segurança jurídica, os quais não podem ser desprezados, porquanto, se o propósito da norma consiste em descomprimir um segmento empresarial de determinada imposição fiscal, é inegável que o ressurgimento do encargo, ainda que sob outro figurino, resultará no repasse dos custos adicionais às mercadorias, tornando inócua, ou quase, a finalidade colimada pelos preceitos legais, aumentando o preço final dos produtos que especifica, integrantes da cesta básica nacional. XIII – A base de cálculo do tributo haverá sempre de guardar pertinência com aquilo que pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência. XIV – Nos termos do art. 4º da Lei n. 11.945/09, a própria União reconheceu a importância da concessão de incentivo fiscal pelos Estados-membros e Municípios, prestigiando essa iniciativa precisamente com a isenção do IRPJ e da CSLL sobre as receitas decorrentes de valores em espécie pagos ou creditados por esses entes a título



de ICMS e ISSQN, no âmbito de programas de outorga de crédito voltados ao estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços. XV – O STF, ao julgar, em regime de repercussão geral, o RE n. 574.706/PR, assentou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o entendimento segundo o qual o valor de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, constituindo mero ingresso de caixa, cujo destino final são os cofres públicos. Axiologia da ratio decidendi que afasta, com ainda mais razão, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de créditos presumidos outorgados no contexto de incentivo fiscal. XVI – Embargos de Divergência desprovidos. (Destaquei.)

Noto, entretanto, que o próprio STJ, em julgamento posterior, realizou um juízo de distinção na aplicação do referido precedente, concluindo por sua inaplicabilidade a IRPJ e CSLL apurados pelo regime do lucro presumido; veja-se, nessa linha, o REsp n. 1.763.582:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IPRJ E DA CSLL. EMPRESA OPTANTE DO LUCRO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE. ALÍNEA "C". NÃO DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. 1. O ICMS compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para os optantes da tributação pelo lucro presumido. Precedentes da Segunda Turma do STJ: AgRg no REsp 1.522.729/RN, Rel. Ministra Assusete Magalhães, DJe 16.9.2015 e AgRg no REsp 1.495.699/CE, Rel. Ministro Og Fernandes, DJe 26.6.2015. [...] 3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

E isso porque, como já dito acima, conquanto nem todas as empresas possam optar pelo regime do lucro presumido, todas podem optar pelo regime do lucro real, em que a possibilidade de exclusão dos valores relativos aos créditos presumidos de ICMS pode ser aventada. Logo, se a impetrante verificar que o que paga a título de crédito presumido de ICMS é tanto que supera as vantagens do regime do lucro presumido, valendo mais excluí-lo no regime do lucro real, poderá por este optar ao início de cada ano-calendário.

Ao instituir a sistemática do lucro presumido, o legislador estimou os percentuais da receita dos diversos setores econômicos que corresponderiam aos respectivos lucros e despesas. O percentual de presunção, ao estabelecer a margem de lucro de determinada atividade, nele incluiu os créditos presumidos de ICMS; cuida-se, portanto, de uma escolha política do legislador, não havendo critério constitucional em contraste com o qual o Poder Judiciário possa declará-la inconstitucional; mesmo em caso de estabelecimento de um percentual totalmente desarrazoado, que violasse patentemente o princípio constitucional da capacidade contributiva, restaria o argumento em favor do Fisco de que o contribuinte tem à disposição o regime do lucro real, este sim pautado por parâmetro constitucional em contraste com o qual certas opções do legislador podem ser impugnadas. Dito de outro modo: por ser regime de tributação favorecido, os critérios da tributação pelo lucro presumido podem ser fixados com maior liberdade pelo legislador infraconstitucional.

Logo, não há fundamento relevante nesse ponto que autorize a concessão de liminar.



Por comungar do entendimento acima transcrito; e por considerar que as manifestações que se seguiram não foram capazes de modificá-lo, torno definitiva a Decisão 14406485, pelo que concedo parcialmente a segurança pleiteada na Inicial.

Feitas essas considerações, passo a tratar da repetição do indébito.

A restituição/compensação, a ser realizada após o trânsito em julgado destes autos, a teor do disposto no artigo 170-A, do CTN, deverá observar a prescrição quinquenal dos valores pagos antes do ajuizamento desta ação. Deverá, outrossim, ser efetuada com tributos administrados pela SRF, nos termos do disposto no art. 74, da Lei n. 9.430/1996, porém observado o disposto pelo art. 26-A, da Lei n. 11.457/2007.

O valor a ser compensado deverá ser acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido até o mês anterior ao da compensação, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuado o acerto de contas.

Do fundamentado:

1. **CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA**, pelo que julgo **EXTINTO** o processo, **COM RESOLUÇÃO DO MÉRITO**, nos termos do art. 487, I, do CPC:
 - 1.1. Para DETERMINAR que o Fisco não exija PIS e COFINS em cujas bases de cálculo estejam incluídos o ICMS, o ICMS-ST integrante da receita na qualidade de contribuinte substituída, e o ISS;
 - 1.2. Entendo que o ICMS a ser considerado é aquele destacado na nota fiscal;
 - 1.3. Não há distinção neste provimento jurisdicional em relação aos períodos anterior e posterior à Lei n. 12.973/2014.
 - 1.4. DECLARO o direito da impetrante repetir por meio de restituição ou compensação os valores recolhidos a esse título nos últimos cinco anos que antecederam o ajuizamento da ação, bem como eventuais recolhimentos efetuados no curso da lide. Em qualquer modalidade de repetição, o crédito deverá ser atualizado pela SELIC até o mês anterior à restituição ou compensação, e à razão de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuado o acerto de contas
2. Mantenho a Decisão 14406485.
3. Sem condenação em honorários advocatícios, conforme o disposto no art. 25, da Lei n. 12.016/09.



4. CONDENO a União a ressarcir à impetrante as custas adiantadas; e a impetrante, ao pagamento de metade das custas.
5. OFICIE-SE à relatoria do agravo de instrumento interposto.
6. Sentença sujeita ao reexame necessário.

Publique-se. Intimem-se. Cumpra-se.

Araraquara,

