

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO
CERTIDÃO DE JULGAMENTO

*** 2ª TURMA ***

(2006.70.00.030559-9) SESSÃO: 17/07/2007 AMS-PR 200670000305599

RELATOR: Exma. Sra. Juíza Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA
MÜNCH

PRESIDENTE DA SESSÃO : Exmo. Sr. Des. Federal ANTONIO ALBINO RAMOS
DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA REPÚBLICA: Exmo(a). Sr(a). DR. PITTA MARINHO

AUTUAÇÃO

APTE : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
APDO : IMCOPA IMP/ EXP/ E IND/ DE OLEOS LTDA/
REMTÉ : JUÍZO SUBSTITUTO DA 08A VF DE CURITIBA

ADVOGADOS

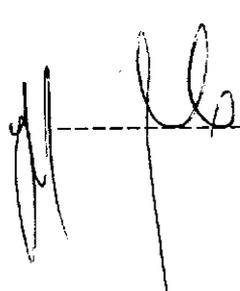
ADV : Simone Anacleto Lopes
ADV : Ilo Diehl dos Santos e outros

CERTIDÃO

Certifico que, por determinação do Des. Federal-Presidente da 2ª TURMA, este processo foi incluído na pauta do dia 17.07.2007, publicado no DJU ou disponibilizado no DE de 09.07.2007, da qual foi intimado(a), por mandado arquivado nesta secretaria, o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, a UNIÃO FEDERAL, a FAZENDA NACIONAL e as demais PROCURADORIAS FEDERAIS. Certifico, ainda, que a Egrégia 2ª TURMA ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A TURMA, POR MAIORIA, VENCIDA A RELATORA, DECIDIU DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO E À REMESSA OFICIAL, NOS TERMOS DO VOTO DO DES. ANTÔNIO ALBINO, QUE LAVRARÁ O ACÓRDÃO.

RELATOR DO ACÓRDÃO :Des. Federal ANTONIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA
VOTANTE (s): Juíza Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
Des. Federal ANTONIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA
Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA



Secretário(a)



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2006.70.00.030559-9/PR

RELATORA : Juíza LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
APELANTE : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : Simone Anacleto Lopes
APELADO : IMCOPA IMP/ EXP/ E IND/ DE OLEOS LTDA/
ADVOGADO : Ilo Diehl dos Santos e outros
REMETENTE : JUÍZO SUBSTITUTO DA 08A VF DE CURITIBA

RELATÓRIO

Imcopa Imp. Exp. e Ind. de Óleos Ltda. impetrou o presente mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal de Joinville/SC, objetivando o reconhecimento do direito de dedução da parcela referente ao ICMS, destacada nas notas fiscais, da base de cálculo do PIS e COFINS. Requereu, ainda, a declaração do direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos dez anos. Foi atribuído à causa o valor de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

Processado regularmente o feito, adveio sentença reconhecendo a prescrição das parcelas recolhidas anteriormente a 01-12-2001 e concedendo a segurança pleiteada para reconhecer o direito da impetrante de excluir da base de cálculo da COFINS e do Pis a parcela relativa ao ICMS destacado da nota fiscal, bem como para declarar seu direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a esse título, observada a prescrição, com tributos e contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal, corrigidos pela SELIC. Por fim, determinou a autoridade coatora que se abstenha de lançar e exigir da impetrante os valores discutidos no presente feito. Sem condenação em honorários advocatícios. (Súmulas nº 105, do STJ e nº 512, do STF).

Inconformada, a impetrada interpôs apelação, sustentando que o valor do ICMS, como custo que é na formação do preço da mercadoria, deve compor o cálculo da receita bruta, base de cálculo da COFINS e do PIS; que o fato do ICMS ser recolhido aos cofres públicos estaduais não desnatura sua condição de custo componente do preço da mercadoria ou do serviço e que somente é devida a compensação de tributos da mesma espécie e destinação constitucional, como é o caso do Finsocial e da COFINS ou do PIS com PIS.

Com contra-razões, sobem os autos a esta Corte.

O Ministério Público opina pelo desprovimento do apelo.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

É o relatório.

VOTO

Prescrição

Para as demandas ajuizadas até 08-06-2005, o prazo prescricional de cinco anos para postular a restituição/compensação de créditos tributários começa a fluir somente após a extinção definitiva do respectivo crédito (art. 168, I, do CTN) que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se dá pela homologação fiscal - expressa ou tácita - do recolhimento antecipado pelo contribuinte. Se não houver manifestação expressa, presume-se tacitamente homologado o pagamento (e, portanto, extinto o crédito tributário) após cinco anos "a contar da ocorrência do fato gerador" (art. 150, § 4º, CTN). Assim, o contribuinte que recolheu exação indevidamente, ou a maior, tem dez anos para repetir o indébito, contados do fato gerador se a homologação for tácita. Se esta for expressa, terá cinco anos contados da homologação do lançamento.

Para as ações ajuizadas após 08.06.2005 - porquanto a Seção de Direito Público do STJ, no RE n.º 327.043/DF, DJ de 10.10.2005, afastou a aplicação do art. 3º da LC 118/2005 às ações ajuizadas até o término da *vacatio legis* de 120 dias - embora o prazo prescricional de cinco anos continue a fluir da extinção do crédito tributário, esta, por força do referido art. 3º da LC 118/2005, ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. A propósito, EREsp 462.446/MA, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. José Delgado, DJ de 24.10.2005.

É de ser observado, também, que a Corte Especial deste Tribunal declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005 (II nº 2004.72.05.003494-7, Rel. Des. Federal Antônio Albino Ramos de Oliveira, unânime, julgada em 16-11-2006).

No caso dos autos, como a ação foi proposta em 01-12-2006, incide o preceito contido no art. 3º da LC n.º 118/05, na linha do entendimento sedimentado naquela Corte Superior, restando prescritas, pois, as parcelas relativas aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 03-10-2001.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Mérito

Cinge-se à controvérsia a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Pretende a parte impetrante ver reconhecido o direito de excluir da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS, sob a alegação de que tais valores não podem compor o faturamento da empresa, tendo em vista, serem considerados ônus fiscais e não riquezas obtidas com a operação de venda ou prestação de serviços.

Cabe salientar que, quanto ao tema, vinha mantendo o entendimento desta 2ª Turma, a qual obteve a oportunidade de se manifestar por ocasião do julgamento da AC nº 2005.70.00.007460-3, na sessão de 26.09.2006, de Relatoria do Juiz Federal Leandro Paulsen. Para evitar tautologia, transcrevo a fundamentação do referido precedente:

Há muito se discute sobre a dedução ou não do ICMS da base de cálculo das contribuições sobre o faturamento, tendo o entendimento do STJ se consolidado na Súmula nº 94 daquela Corte: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

Analisando novamente a situação, modifico meu posicionamento, para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista o recente posicionamento do STF em relação à matéria, em que seis ministros já se posicionaram no sentido da exclusão.

O processo segue pendente de julgamento, e a última decisão foi publicada em 04.09.2006 do DJU, com o seguinte teor:

"(...) O TRIBUNAL, POR MAIORIA, CONHECEU DO RECURSO, VENCIDOS A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA E O SENHOR MINISTRO EROS GRAU. NO MÉRITO, APÓS OS VOTOS DOS SENHORES MINISTROS MARCO AURÉLIO (RELATOR), CÁRMEN LÚCIA, RICARDO LEWANDOWSKI, CARLOS BRITTO, CEZAR PELUSO E SEPÚLVEDA PERTENCE, DANDO PROVIMENTO AO RECURSO, E DO VOTO DO SENHOR MINISTRO EROS GRAU, NEGANDO-O, PEDIU VISTA DOS AUTOS O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (...)" (RE 240.785-2/MG)

O relator, Min. Marco Aurélio, proferiu voto no sentido de que o ICMS deve ser deduzido da base de cálculo da COFINS: *"(...) O Min. Marco Aurélio, relator, votou no sentido do conhecimento e provimento parcial do recurso, por entender estar configurada a violação ao art. 195, I, da CF, tendo*



112
u



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

em vista que a base de cálculo da COFINS somente pode incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou de prestação de serviços, ou seja, sobre a riqueza obtida com a realização da operação, e não sobre ICMS, que constitui ônus fiscal e não faturamento (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: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: b) a receita ou faturamento'(...)(Inf. 161 do STF)

Dessa forma, entendo não haver, pelo contribuinte, faturamento do ICMS, pois tal tributo não pode ser considerado parte do somatório dos valores das operações negociais realizadas pela empresa, haja vista, o contribuinte atuar apenas como mediador do repasse desta exação aos cofres públicos.

Confirma-se, pois, a sentença.

Compensação do Indébito

Em relação à compensação, mister observar a seguinte evolução legislativa, conforme didaticamente explanado pelo Eminentíssimo Min. do STJ Teori Albino Zavascki, Relator do RE Nº 548.161- PE (2003/0095057-4), julgado pela 1ª Turma daquela Colenda Corte em 20-11-2003: a) até 30-12-91 não havia em nosso ordenamento jurídico a figura da compensação tributária; b) de 30-12-91 a 27-12-96 havia autorização legal apenas para a compensação entre tributos da mesma espécie, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91; c) de 27-12-96 a 30-12-02 era possível a compensação entre valores decorrentes de tributos distintos, desde que fossem todos administrados pela Secretaria da Receita Federal e que esse órgão, a requerimento do contribuinte, autorizasse previamente a compensação, conforme estabelecia o art. 74 da Lei 9.430/96; d) a contar de 30-12-2002, com a alteração do art. 74 da Lei 9.430/96 pela Lei 10.637/02, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal foi autorizada a compensação de iniciativa do contribuinte (com efeito de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação) mediante simples entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados.

Assim, anteriormente à edição da Lei nº 10.637/02 (30-12-2002), não havia legislação que autorizasse a compensação efetuada diretamente pelo contribuinte em relação a tributos de espécies distintas e de diferentes destinação constitucional.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

113
4

Há que ser ressalvado, por fim, que a LC nº 104/2001 introduziu no Código Tributário Nacional o art. 170-A, segundo o qual "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial". Com isso, impôs-se ao contribuinte nova condição para a compensação de tributos diretamente na escrita fiscal, qual seja, a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados na compensação. Essa norma, no entanto, não se aplica às demandas judiciais, nas quais já exista um provimento judicial autorizando a compensação e que tenha sido proferido anteriormente à sua vigência, em homenagem aos princípios da irretroatividade das leis, da segurança jurídica, da não-surpresa, e do direito adquirido, o que não é o caso dos autos, de modo que este diploma legal é aplicável.

Logo, pela legislação atual, somente é possível a compensação após o trânsito em julgado da decisão e deverá dar-se na forma prescrita pela Lei nº 10.637/2002, isto é: por iniciativa do contribuinte, entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal e mediante entrega de declaração contendo as informações necessárias acerca dos créditos e débitos utilizados.

Correção Monetária

A atualização monetária incide desde a data do pagamento indevido do tributo (Súmula 162-STJ), até a sua efetiva restituição e/ou compensação. Para os respectivos cálculos, devem ser utilizados, unicamente, os indexadores instituídos por lei para corrigir débitos e/ou créditos de natureza tributária. No caso dos autos, a Taxa SELIC, instituída pelo art. 39, parágrafo quarto, da Lei nº 9.250/95.

Juros

No que diz respeito aos juros, ressalto que a sua contagem passou a obedecer à sistemática prevista no artigo 39, parágrafo 4º, da Lei 9.250/95. Por essa disposição legal, aplica-se agora a taxa SELIC sobre o indébito tributário, a partir do mês de janeiro de 1996 (STJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJU de 01.08.2000, pág. 189). Abrange ela o "quantum" da remuneração do capital, mais a recomposição do valor da moeda e, ainda, da incidência dos juros. Trata-se, portanto, de indexador misto englobando a soma desses fatores no período a que se referir os cálculos. Por isso, não pode ser aplicado cumulativamente com outros índices ou taxas (STJ, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJU de 23.03.99).





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Assim, estando os juros já embutidos na SELIC, não será mais necessário calculá-los em apartado da correção monetária ou de outras verbas da sucumbência, na fase da liquidação de sentença.

Honorários Advocatícios

Sem condenação em honorários advocatícios. (Súmulas nº 105, do STJ e nº 512, do STF).

Dispositivo

Frente ao exposto, voto por negar provimento ao apelo e à remessa oficial.



Documento eletrônico assinado digitalmente pelo(a) **Juíza Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, Relatora**, conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, e Portaria do TRF4R nº 195 de 16 de dezembro de 2004 (DJU de 24/12/2004 pg. 25). A autenticidade do documento pode ser conferida no site <https://www.trf4.gov.br/trf4/processos/verifica.php> informando o código verificador **1785735v5**.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2006.70.00.030559-9/PR

RELATORA : Juíza LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
APELANTE : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : Simone Anacleto Lopes
APELADO : IMCOPA IMP/ EXP/ E IND/ DE OLEOS LTDA/
ADVOGADO : Ilo Diehl dos Santos e outros
REMETENTE : JUÍZO SUBSTITUTO DA 08A VF DE CURITIBA

VOTO DIVERGENTE

1 - Discute-se nestes autos se o ICMS pode ser incluído na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. No tocante à contribuição para o PIS, o tema encontra-se, de há muito, pacificado na jurisprudência. O extinto Tribunal Federal de Recursos já fixara sua orientação, na Súmula nº 258, que rezava: "inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM". Esse posicionamento é reiterado pela Súmula nº 68 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. E outra não pode ser a conclusão. Pretende-se que o ICMS não integraria o faturamento porque, sendo tributo indireto, seu valor teria destinação aos cofres públicos. No entanto, essa distinção entre tributo direto e indireto é, antes, de natureza financeira que jurídica, como bem ressalta o Prof. Hugo de Brito Machado, em estudo publicado em "Repertório IOB de Jurisprudência", 1990, 1/3314.

Como observa aquele jurista, a fisionomia jurídica do ICMS está delineada no Decreto-lei nº 406, de 31.12.68, que estabeleceu em seu artigo 2º, § 7º, que "*o montante do imposto de circulação de mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.*" Ora, se o imposto integra a base de cálculo, é intuitivo que integra também o faturamento, não sendo algo que se acrescenta ao preço, mas algo que incide sobre o preço. O consumidor não paga o preço, mais o tributo: paga o preço e sobre o preço incide o tributo, pago pelo vendedor.

Também em relação à COFINS outra não pode ser a conclusão, pois os mesmos argumentos se lhe aplicam. A respeito da contribuição para o FINSOCIAL, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já pacificou sua jurisprudência, com a Súmula nº 94, verbis: "*A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.*" A mesma inteligência se aplica relativamente à COFINS.





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

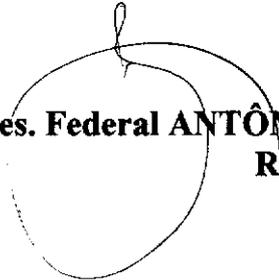
2 - Não desconheço que se encontra pendente de julgamento no Supremo Tribunal Federal, em razão do pedido de vista do Min. Gilmar Mendes, o RE nº 240.785-2, já havendo seis votos no sentido de que o valor do ICMS não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Há, pois, forte probabilidade de o Supremo Tribunal Federal considerar indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições. No entanto, não está descartada a hipótese de, em sendo apresentados sólidos argumentos em sentido oposto, haja alteração do entendimento dos Senhores Ministros através do expediente da retificação de voto, o que é muito comum nos julgamentos colegiados.

Desse modo, mantenho a posição que vem sendo adotada por este Tribunal de longa data, nos termos já acima explicitados.

Pelo exposto, dou provimento à apelação e à remessa oficial.

É o voto.


Des. Federal ANTÔNIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA
Relator para Acórdão





Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2006.70.00.030559-9/PR

RELATORA : Juíza LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
REL. ACÓRDÃO : Des. Federal ANTÔNIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA
APELANTE : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : Simone Anacleto Lopes
APELADO : IMCOPA IMP/ EXP/ E IND/ DE OLEOS LTDA/
ADVOGADO : Ilo Diehl dos Santos e outros
REMETENTE : JUÍZO SUBSTITUTO DA 08A VF DE CURITIBA

EMENTA

TRIBUTÁRIO - ICMS - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS.
O ICMS integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, vencida a Relatora, dar provimento à apelação e à remessa oficial nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 17 de julho de 2007.

Des. Federal ANTÔNIO ALBINO RAMOS DE OLIVEIRA
Relator para o acórdão



128
FBB



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

EXMA. SENHORA DESEMBARGADORA FEDERAL PRESIDENTE DO
EGRÉGIO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

Protocolo Único
07/11/2007 15:45
SREC - (CR)
07/2202272



2006.70.00.030559-9

CONTRA-RAZÕES A RECURSO EXTRAORDINÁRIO

PROCESSO Nº: 2006.70.00.030559-9

ORIGEM: 200670000305599; 8ª. Vara Tributária de Curitiba/ PF

RECORRENTE: IMCOPA IMP/ EXP/ E IND/ DE ÓLEOS LTDA/

RECORRIDA: UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)



A **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)**, por sua representante, com o respeito que lhe é devido e com fundamento no artigo 542 do Código de Processo Civil, vem **IMPUGNAR E CONTRA-ARRAZOAR o RECURSO EXTRAORDINÁRIO** ao SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Requer seja inadmitido o recurso pelos anexos fundamentos ou, se admitido, seja determinada remessa dos autos ao Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Pede deferimento.

Porto Alegre, 6 de novembro de 2007.

Gláucia Teresinha Mousquer dos Santos
Procuradora da Fazenda Nacional
PRFN – 4ª Região

René José Keller
Estagiário
PRFN – 4ª Região

2006.70.00.030559-9



L:\JURIDICO_ESTAGICO\FINS\ALÍQUOTA - BASE DE CÁLCULO\CXICX RJK INCLUSÃO ICMS - base de cálculo do PIS e COFINS.doc



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

EGRÉGIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

EMÉRITOS MINISTROS

Contra-razões a Recurso Extraordinário pela Fazenda Nacional

I – Histórico

Insurge-se a parte recorrente contra a decisão que declarou legítima a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

II – Fundamentos

02. O ICMS, por incluir-se no preço de venda das mercadorias (ou serviços), integra a sua própria base de cálculo, como determina o artigo 2º, parágrafo 7º, do Decreto-lei n. 406/68, constituindo o seu destaque na nota fiscal mera indicação para fins de controle da aplicação do princípio da não-cumulatividade.

03. Relativamente ao PIS e FINSOCIAL a jurisprudência é pacífica sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições. Nesse sentido:

Súmula 258 do TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM."
Súmula 68 do STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".
Súmula 94 do STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

04. No ICMS, cujas normas gerais são definidas pela Lei complementar n 87/96, o montante do próprio imposto integra a base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle (artigo 13, § 1º, inciso I). No caso do não pagamento do ICMS pelo contribuinte não se tipifica crime contra a ordem tributária nem apropriação indébita como no IPI, pois o vendedor não é mero depositário.
05. O ICMS é pago pela empresa que promove o faturamento de mercadorias, assim como o imposto de Renda, a CSSL, o PIS e a própria COFINS. Já o IPI é *recolhido* e não pago, figuras que são diversas no vernáculo nacional.
06. O STJ assim já se manifestou a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL:

“...Tudo quanto entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias e receita dela, não tendo qualquer relevância, em termos jurídicos, a parte que vai ser destinada ao pagamento de tributos. Conseqüentemente, os valores a conta de ICMS integram a base de cálculo da contribuição para financiamento da seguridade social.” [in.: Resp 152.736/SP, Relatos Ministro ARI PARGENDLER, DJU de 16/02/1998]

07. Finalmente, transcrevo parte do memorial apresentado nesse E. STF, subscrito pelo Procurador da Fazenda Nacional Fabricio da Soller, demonstrando que a pretensão da recorrente não prospera, devendo ser mantida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

“ (...)

Com efeito, para fins da presente ação (datada de 1992), o fundamento constitucional da COFINS tem sede no art. 195, inciso I da Constituição da República, na redação anterior à EC 20/98. Nele encontra-se que a seguridade social será financiada, dentre outras fontes, por contribuições sociais incidentes sobre o faturamento. É o caso da COFINS e do PIS.

Estabelecido na Carta da República que a hipótese de incidência da COFINS é o faturamento, a Lei

2006.70.00.030559-9

L:\JURIDICO_ESTAGIO\COFINS\ALÍQUOTA - BASE DE CÁLCULO\CXICX RJK INCLUSÃO ICMS - base de cálculo do PIS e COFINS.doc



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

Complementar 70/91 dispôs que a sua base de cálculo é a receita bruta advinda das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza (caput do art. 2º). Relevante lembrar que este Pretório Excelso considerou constitucional essa base de cálculo, ao julgar a já referida ADC 01/DF.

Observe-se por oportuno que o legislador ordinário, no parágrafo único desse mesmo art. 2º, previu algumas exclusões nessa base de cálculo, nas quais não incluiu o valor do ICMS referente à operação na qual foi contabilizada a receita da venda da mercadoria ou da prestação de serviço. Daí o inconformismo da Recorrente, que gostaria que tal valor estivesse ali previsto, a fim de ser excluído da receita bruta, pois entendia que o mesmo não se enquadra como faturamento. Disso decorreria a violação ao inciso I do art. 195 da CR.

*O grave erro da Recorrente é desconsiderar que o legislador ordinário estabeleceu como base de cálculo da COFINS a **receita bruta** e não a **receita líquida** ou algo que ficasse no meio do caminho entre esses dois conceitos.*

No conceito de receita bruta não está somente a receita líquida, isto é a renda, mas todos os custos que compõem o valor da operação que gerou a receita contabilizada por um dado contribuinte. Nestes custos encontram-se o valor dos salários pagos, despesas com o FGTS, o valor pago a título de energia elétrica, despesas com segurança, propaganda, planejamento, custo da matéria-prima, etc, e, inclusive, os tributos pagos pelo contribuinte e que oneram o valor do produto ou do serviço, eis que repassados ao consumidor no preço, tais como todos os outros custos citados anteriormente. Entre esses tributos têm-se as mais diversas taxas, impostos e contribuições, e, obviamente, o ICMS, eis que, como os demais, são repassados para o preço final do produto ou do serviço, e cuja receita é justamente o fato econômico definido pelo legislador como a base de cálculo da COFINS.





PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

O que se pretende demonstrar é que pouco importa qual a natureza do custo que compôs o valor da mercadoria vendida ou do serviço prestado. Todos os custos comporão esse valor, e esse valor é justamente aquele que deve ser considerado como a base de cálculo da COFINS, porquanto a mesma foi definida pelo legislador como sendo a receita bruta.

O que não se consegue compreender na tese da Recorrente é porque somente o ICMS deveria ser excluído da base de cálculo da COFINS, sob a alegação de que o mesmo é recolhido aos cofres públicos estaduais, não ficando com o contribuinte. E os demais custos ficam com a empresa ou são recolhidos a terceiros (empregados, companhia de energia elétrica, FGTS, fornecedores, empresas contratadas para a prestação de serviços, entes estatais)? É obvio que, ressalvadas situações específicas, à exceção do lucro também os demais elementos componentes do custo não ficam com o contribuinte e são recolhidos a terceiros, por força de obrigações legais ou volitivas (mas ainda assim obrigações), tanto quanto o ICMS.

Pergunta-se: o fato do ICMS ser recolhido para um Estado-membro, enquanto que grande parte dos demais custos são recolhidos para pessoas jurídicas de direito privado ou pessoas físicas, desnatura a sua condição de custo que compõe o valor da venda da mercadoria ou da prestação do serviço, a ponto de excluí-lo da receita bruta? A Fazenda Nacional não consegue encontrar um único argumento sólido a embasar esse discrimen.

Da mesma forma, para se ficar somente nos custos resultantes dos tributos, os quais são recolhidos ao respectivo ente tributante e repassados ao preço do produto vendido ou do serviço prestado, qual o motivo de se pretender somente a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS? O que o diferencia dos demais tributos a justificar a sua exclusão como custo contido no preço e que se converterá em receita? Aqui novamente não se encontra nenhuma resposta sólida a essas indagações.





PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

Registre-se que o fato do ICMS ser destacado na própria operação não o desnatura da condição de custo repassado no preço da mercadoria ou do serviço. Aliás, se este critério formal, e juridicamente decorrente apenas da disciplina da matéria na respectiva legislação estadual, pudesse alterar a condição de incidência de um tributo federal, ademais da usurpação de competência da União ter-se-ia que todos os custos decorrentes de obrigações com terceiros, simplesmente porque discriminados na nota fiscal ou em outro documento válido da operação de compra e venda, seriam excluídos da base de cálculo da exação!

O fato é que a Recorrente pretende a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, por considerar que o valor daquele é recolhido ao ente tributante, mas não explica porque juridicamente, ou ao menos no plano da lógica comum, somente este custo deve ser extirpado do valor do produto ou do serviço e os demais devem permanecer para fins de composição da receita bruta.

Na verdade, não se trata da primeira vez que esse Pretório Excelso se depara com uma discussão como a presente. No julgamento do RE 212.209/RS (apreciado em 23/06/1999), o Plenário se posicionou quase à unanimidade, vencido apenas o Ministro Marco Aurélio, no sentido de que não há nenhuma inconstitucionalidade no fato do valor de um determinado tributo fazer parte da base de cálculo do mesmo tributo ou de outro. Na ocasião, entendeu-se não ser inconstitucional a inclusão na base de cálculo do ICMS do valor do próprio ICMS, naquilo que se convencionou chamar de "cálculo por dentro".

Colhe-se do voto do Relator daquele RE, Ministro Marco Aurélio, o mesmo argumento aduzido pelo contribuinte no presente Recurso, e acolhido pelo i. Relator, qual seja o fato de que o ICMS não é destinado ao contribuinte, mas sim ao Estado, motivo pelo qual não poderia ser considerado para fins de inclusão na base de cálculo. Veja-se:





PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

“A porcentagem do ICMS passa a ter, em si, duas bases: a primeira ligada à operação de circulação de mercadoria ao preço da venda entabulada e efetuada, e aí conta-se com o respaldo constitucional. A vantagem do vendedor com o negócio jurídico gera a obrigatoriedade de recolher o tributo; a segunda base de cálculo passa a ser algo que não integra o patrimônio do vendedor: não o ganho deste ao efetuar a operação, mas sim, quantia que é direcionada aos cofres públicos, ou seja, a resultante da incidência da alíquota do ICMS sobre o valor da transação” (grifou-se).

Ou seja, já entendia naquele julgamento o Ministro Relator que pelo fato do ICMS ser recolhido aos cofres públicos estaduais não poderia o seu montante permanecer como um dos valores componentes do preço da mercadoria ou serviço, base de cálculo do ICMS. Tanto como no presente caso, no qual, ao acolher a tese do contribuinte, entende que o valor do ICMS, pelo mesmo motivo, não pode compor a base de cálculo da COFINS (receita bruta).

Note-se no trecho acima destacado que o i. Relator entende que na base de cálculo do ICMS só poderia estar “o ganho” com a operação, como se a base de cálculo do tributo fosse o ganho direto auferido pelo comerciante (ou equiparado) e não o valor total da operação. O mesmo se dá no presente caso, como se a base de cálculo da COFINS fosse a receita líquida e não a receita bruta.

Ocorre que tal argumento, como se disse, foi rechaçado por todos os demais Ministros presentes àquele julgamento, sendo exemplar o voto proferido pelo Ministro Ilmar Galvão, cujos trechos abaixo merecem transcrição:

“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



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

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

Por que então, o problema em torno do ICMS sobre o 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 por uma série de fatores: o custo; as despesas com aluguel, empregados, energia elétrica; o lucro; e, obviamente, o imposto pago anteriormente (grifou-se).

Note-se que o Ministro Ilmar Galvão percebeu com muita clareza que a questão discutida naquela ação é a mesma do presente recurso, tendo identificado também a inexistência de preceito constitucional que impeça o legislador ordinário de incluir na base de cálculo de um dado tributo o valor pago a título do mesmo tributo (caso do ICMS) ou de um outro tributo (caso da COFINS).

A importância do julgamento do citado RE 212.209/SP para com o presente não se limita ao fato de que as discussões, se não são idênticas, em face das peculiaridades dos tributos, são na essência as mesmas (a possibilidade de se considerar o valor de um tributo como custo, fazendo parte, portanto, do preço do produto ou do serviço, o qual resultará na base de cálculo do mesmo ou de outro tributo).

Efetivamente, a importância daquele julgamento sobressai pela definição nele contida de que o valor relativo ao ICMS faz parte do valor do produto, devendo ser considerado, como consequência lógica, no valor da operação, base de cálculo do próprio ICMS, ou na receita bruta, base de cálculo da COFINS.

Repita-se: tal premissa, fundamental para a solução

2006.70.00.030559-9

L:\JURIDICO_ESTAGIO\COFINS\ALÍQUOTA - BASE DE CÁLCULO\CXICX RJK INCLUSÃO ICMS - base de cálculo do PIS e COFINS.doc



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

dos dois casos, já foi fixada naquele julgamento, e não se pode dar provimento ao presente Recurso sem contradizê-la ou ignorá-la, com as conseqüências que daí advêm, em especial a insegurança jurídica trazida por decisões conflitantes de um mesmo órgão.

Para restar bem claro: a conseqüência lógica de acolher-se a tese da Recorrente significará que num próximo julgamento sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS este e. STF alterará o seu atual entendimento, porquanto já terá modificado no presente julgamento a premissa que o sustentava.

Também da lavra do Ministro Ilmar Galvão traz-se trecho do voto proferido no REsp 8.541/SP, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça em 22/05/1991, exemplar no tratamento da matéria objeto do presente recurso:

“De outra parte, não havendo na lei em tela qualquer referência a faturamento líquido – o que importaria na necessidade de serem especificadas as parcelas a serem excluídas do montante – não há como fugir-se à conclusão de que o faturamento, no caso, deve corresponder à soma das vendas, sem qualquer consideração a impostos ou outras despesas nela incluídas.

Ora, é sabido que o ICM – diferentemente do que ocorre com o IPI – encontra-se incluído no preço de venda das mercadorias, contribuindo para a sua formação, ao lado do custo, das despesas de seguro, de transporte, etc., que também constituem encargos do produtor ou distribuidor.

Na verdade, a vingar a tese de que o faturamento deve corresponder tão-somente à receita própria da empresa – como defende a Autora – haveria de excluir-se ao seu somatório não apenas o ICM, mas também aquelas outras parcelas indicadas, restando apenas o lucro líquido, o que, em absoluto, não está no propósito da lei.”

Por fim, esclareça-se que ao contrário do que foi dito nos debates, o presente julgamento não guarda nenhuma relação com o julgamento de 9 de novembro de 2005,



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

quando este e. STF considerou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Com efeito, enquanto naquele caso havia um efetivo confronto de um dispositivo legal com a Constituição, o qual, (i) ao lado das receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços (ou seja, das receitas operacionais da pessoa jurídica), incluía (ii) as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (isto é, as suas receitas não operacionais) na base de cálculo da COFINS, no presente julgamento o que se pretende saber é se um dos custos que compõe o valor da mercadoria ou do serviço deve ser desconsiderado para fins de cálculo da receita bruta. Ou seja, não se está diante de uma ampliação da base de cálculo da contribuição para se incluir novas receitas (item "ii"), como naquele caso, mas sim de interpretar se o próprio item "i" deve ser restringido.

Em conclusão, o resumo da posição da Fazenda Nacional é o seguinte:

- a) o valor do ICMS como custo que é na formação do preço da mercadoria ou do serviço deve compor o cálculo da receita bruta, base de cálculo da COFINS;
- b) o fato do ICMS ser recolhido aos cofres públicos estaduais não desnatura a sua condição de custo componente do preço da mercadoria ou do serviço, eis que os demais custos também não são, em regra, destinados ao contribuinte, mas sim a terceiros;
- c) não há nenhuma relevância jurídica no fato do ICMS ser destinado aos cofres públicos estaduais enquanto grande parte dos demais custos é destinado a pessoas físicas ou jurídicas de direito privado;
- d) outros tributos que também compõem os custos da mercadoria ou do serviço são destinados a pessoas jurídicas de direito público, e nem por isso deixam de ser considerados custos e deixam de ser contabilizadas no valor da receita bruta;



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

e) no julgamento do RE 212.209/MG o STF definiu que um tributo pode fazer parte da base de cálculo do mesmo tributo ou de outro tributo, eis que se trata de custo que compõe o valor da mercadoria ou da prestação do serviço, motivo pelo qual o provimento do presente recurso implicará a mudança de entendimento inclusive quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio ICMS;

f) não há nenhuma relação do julgamento que em novembro de 2005 considerou inconstitucional a ampliação da base de cálculo da COFINS pela Lei nº 9.718/98 com o presente julgamento, pois enquanto naquele caso se tratava da ampliação da base de cálculo, neste se trata de restringir a base de cálculo existente desde a LC 70/91.

08. Ao final, transcrevo os seguintes julgados dessa C. Corte:

RE-AgR 391371 / BA – BAHIA
AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO

Julgamento: 08/03/2005
Órgão Julgador: Segunda Turma

Publicação
 DJ 08-04-2005 PP-00035
 EMENT VOL-02186-03 PP-00518
 RTJ VOL-00194-01 PP-00370

AGTE.(S) : SOL NORDESTE LTDA
 ADVDO.(A/S) : RENATA SONODA PIMENTEL E OUTRO
 (A/S)
 AGDO.(A/S) : UNIÃO
 ADVDO.(A/S) : PFN - JOSÉ NAZARENO SANTANA DIAS





EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. ICMS: INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. I. - Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS: a contribuição do PIS tem como base de cálculo o faturamento da empresa. Perquirir se o quantum relativo ao ICMS integra ou não o faturamento é uma questão que se resolve em nível infraconstitucional. A ofensa à Constituição, se existente, seria indireta, reflexa, o que não autoriza a admissão do recurso extraordinário. Precedentes. II. - Agravo não provido.

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. 2ª Turma, 08.03.2005.

**AI-AgR 510241 / RS - RIO GRANDE DO SUL
AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO**

**Julgamento: 08/11/2005
Órgão Julgador: Segunda Turma**

**Publicação
DJ 09-12-2005 PP-00019
EMENT VOL-02217-05 PP-00839**

**AGTE.(S) : INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA POLAR S/A
ADVDO.(A/S) : MARCELA LADEIRA NARDELLI E OUTRO (A/S)
AGDO.(A/S) : UNIÃO
ADVDO.(A/S) : PFN - LUIS ALBERTO SAAVEDRA**

EMENTA: CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS. ICMS: INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO. I. - Ausência de prequestionamento da questão constitucional invocada no recurso extraordinário (Súmula 282-STF). II. -



PROCURADORIA REGIONAL DA FAZENDA NACIONAL - 4ª REGIÃO

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.

Decisão

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Gilmar Mendes.

*2ª. Turma, 08.11.2005.
(negritei)*

III - Do pedido

08. Em face do exposto, espera a União (Fazenda Nacional) seja inadmitido o recurso ou, se examinado, lhe seja negado provimento pelas razões do acórdão recorrido e por medida de justiça.

Pede deferimento.
Porto Alegre, 6 de novembro de 2007.

**Gláucia Teresinha Mousquer dos Santos
Procuradora da Fazenda Nacional
PRFN – 4ª Região**

**René José Keller
Estagiário
PRFN – 4ª Região**