



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº 5003773-62.2018.4.03.6128

RELATOR: Gab. 06 - DES. FED. CARLOS FRANCISCO

APELANTE: SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL
Advogados do(a) APELANTE: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA
Advogados do(a) APELADO: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

OUTROS PARTICIPANTES:



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº 5003773-62.2018.4.03.6128

RELATOR: Gab. 06 - DES. FED. CARLOS FRANCISCO

APELANTE: SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL
Advogados do(a) APELANTE: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA
Advogados do(a) APELADO: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO**O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS FRANCISCO (Relator):**

Trata-se de apelações interpostas em face de sentença que concedeu parcialmente a segurança, para i) declarar a inexigibilidade da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, a partir da competência de março de 2017 (data do julgamento do RE 574.706); ii) declarar o direito de a impetrante compensar /restituir os valores eventualmente recolhidos a esse título, incidentes sobre o ICMS destacado, também a partir da competência de março de 2017, observada a necessidade do trânsito em julgado, acrescidos dos juros equivalentes à taxa SELIC desde o recolhimento; iii) reconhecer a inexigibilidade da inclusão do ICMS-ST recolhidos pela impetrante, na condição de substituto tributário, na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, bem como declarar o seu direito à compensação ou restituição dos valores eventualmente recolhidos a esse título”.

Em seu recurso, a Fazenda Pública aduz a inaplicabilidade ao caso do Tema 69 do E. Supremo Tribunal Federal, assim como a configuração do ICMS como receita bruta, o que o torna base tributável pela CPRB. Requer a manutenção do ICMS e ICMS-ST na base de cálculo da CPRB ou, subsidiariamente, a exclusão apenas do ICMS pago/recolhido e não o destacado na nota fiscal. Prequestiona a matéria para fins recursais.

A parte autora requer o afastamento da limitação temporal (março de 2017, data do julgamento do RE 574.706) da declaração de não incidência do ICMS sobre a venda de produtos não sujeitos ao ST (operações de saída) da Base de Cálculo da CPRB e seu direito de compensação, bem como a declaração da não incidência do ICMS-ST suportado pelo substituído (operações de entrada), assegurando por reflexo, seu direito de compensação nos moldes que disciplina a legislação tributária.

A parte autora ofereceu contrarrazões ao recurso, pleiteando, preliminarmente, o não conhecimento da apelação da União Federal em razão da inexistência de interesse recursal, uma vez que o efeito prático da sentença foi de denegar a segurança pleiteada, sendo inevitável concluir que a União Federal em nada sucumbiu.

E ofertadas as contrarrazões pela União Federal, subiram os autos a esta E. Corte.

Consta dos autos parecer do Ministério Público Federal no sentido do regular prosseguimento do feito, tendo em vista tratar a demanda de direitos individuais disponíveis.

É o relatório.



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº 5003773-62.2018.4.03.6128

RELATOR: Gab. 06 - DES. FED. CARLOS FRANCISCO

APELANTE: SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

Advogados do(a) APELANTE: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

APELADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, SAINT-GOBAIN DISTRIBUICAO BRASIL LTDA

Advogados do(a) APELADO: MARCIO XAVIER CAMPOS - SP314219-A, MURILO DE PAULA TOQUETAO - SP247489-A, MARCIO AUGUSTO ATHAYDE GENEROSO - SP220322-A, PEDRO MARIO TATINI ARAUJO DE LIMA - SP358807-A, PAULO EDUARDO RIBEIRO SOARES - SP155523-A, ANDRE LUIS EQUI MORATA - SP299794-A

OUTROS PARTICIPANTES:

VOTO

O EXMO. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS FRANCISCO (RELATOR): Inicialmente, não há impeditivo para julgamento do feito porque a Primeira Seção do E. STJ, em sessão realizada em 10/04/2019, julgou o Tema Repetitivo nº 994 (REsps 1.638.772/SC, 1.624.297/RS e 1.629.001/SC), assim como o Tribunal Pleno do E.STF, em 23/02/2021, concluiu o julgamento do Tema nº 1048 (RE 1187264/SP).

A preliminar ventilada pela parte autora, em contrarrazões, confunde-se com o mérito e será com ele analisada.

Tratando de contribuições para a seguridade social devidas por empregadores, a redação originária do art. 195, I, da Constituição previu como campos de incidência (a) folha de salários, (b) faturamento e (c) lucro, cada qual ensejando o exercício da competência tributária própria por parte da União

Federal. Com a Emenda 20/1998, houve ampliação desses campos de incidência para permitir que lei ordinária exija contribuições sociais para a seguridade (devidas por empregadores, empresas e entidades a ela equiparada) sobre (a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho (pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício), (b) receita ou faturamento, e (c) lucro.

Nesse contexto, há um conjunto de leis federais impondo contribuições para a seguridade, dentre elas Lei nº 8.212/1991 (tratando notadamente da incidência sobre folha de salários e demais rendimentos), Lei nº 9.718/1998, Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003 (todas cuidando de PIS e de COFINS cobrados sobre receita bruta, ajustando redações iniciais da Lei Complementar nº 07/1970 e da Lei Complementar nº 70/1991 que versavam de faturamento) e Lei nº 7.689/1998 (normatizando a exigência sobre lucro, a CSLL).

Note-se que o art. 195, § 13 da Constituição (incluído pela Emenda nº 42/2003 e revogado pela Emenda nº 103/2019) estimulou que lei ordinária fizesse a substituição gradual (total ou parcial) da contribuição incidente sobre (a) folha de salários e demais rendimentos do trabalho pela exigida sobre (b) receita ou faturamento, observadas as disposições do § 12 desse mesmo dispositivo constitucional. Nesse contexto, emergem as disposições do art. 7º, do art. 8º e do art. 9º, todos da Lei nº 12.546/2011 (com alterações), que, escoltados pelas modificações da Emenda nº 42/2003, previram contribuição ao INSS apurada sobre a receita bruta (CPRB) de determinados segmentos, em substituição às contribuições previdenciárias patronais calculadas sobre remunerações e demais verbas pagas (conforme Lei 8.212/1991).

Por óbvio que essa substituição de (a) folha/rendimentos (fundamentadas no art. 195, I, “a”, da ordem de 1988) para (b) receita/faturamento não impede a manutenção da COFINS e do PIS (determinadas com base no art. 195, I, “b”, da Constituição), que podem ser cobrados concomitantemente com a CPRB. Também não há efeito jurídico no fato de o art. 195, §13 da Constituição (introduzido pela Emenda nº 42/2003) ter sido revogado pela Emenda nº 103/2019, porque esse comando constitucional apenas estimulava a mudança de campo material de incidência, sendo certo que o legislador ordinário ainda tem discricionariedade política para substituir os elementos quantitativos da contribuição previdenciária (vale dizer, determinar uma tributação ao invés de outra), além do fato de convergirem entendimentos no sentido de essa alternativa (cálculo da contribuição sobre a receita bruta ou sobre a folha de salários) ter natureza de benefício fiscal (E.STF, Tema 1048).

Ocorre que essas três modalidades de contribuições para a seguridade (CPRB, PIS e COFINS) têm em comum, atualmente, previsões legais para serem exigidas sobre receita bruta de contribuintes, aspecto que ensejou e ainda enseja múltiplas discussões judiciais. A esse respeito, friso que o art. 195, I, “b”, da Constituição permite a imposição de contribuições para a seguridade sobre “a receita ou o faturamento”, logo, autorizando que lei ordinária cobre essa modalidade tributária apenas sobre receita (seja ela bruta e/ou líquida, operacional e/ou não operacional etc.), apenas sobre o faturamento, ou faça combinações sempre dentro do campo material de incidência disponibilizado pelo Constituinte à competência tributária da União Federal. Em outras palavras, o art. 195, I, “b”, da Constituição, não restringiu a imposição apenas a receita líquida ou a

receita operacional, muito menos a lucro, havendo permissão constitucional para a tributação da “receita total” (operacional e não operacional, sem dedução de tributos sobre elas incidentes).

“Receita” é termo jurídico que comporta a maior grandeza material dos conceitos úteis ao problema dos autos, identificando-se com todas as entradas de valores em conta de resultados, decorrentes de atividades operacionais ou não operacionais de um empreendimento (antes de deduzir quaisquer custos ou despesas). Verbas que entram no ativo de empresas mas que não ganhos/perdas (p. ex., empréstimos tomados) não representam receitas, mas entradas de numerários, bens etc., decorrentes de negócios (operacionais ou não operacionais), transitam por conta de resultados (na qual são apurados lucros/prejuízos) e tem conteúdo jurídico de receita. Dentro da receita está o faturamento (parcela de receita operacional decorrente do objeto principal da empresa, mas também sem dedução de custos ou despesas) e, claro, eventual lucro líquido (diferença positiva ou ganho na atividade operacional ou não operacional, após deduzidos custos ou despesas correspondentes).

Há diversos outros conceitos que gravitam nesse contexto (p. ex., lucro bruto, lucro operacional, lucro real etc.), mas para este feito importa diferenciar receita bruta e receita líquida. O termo “receita bruta” é bastante abrangente, alcançando valores decorrentes de atos ou fatos operacionais (inerentes ao objeto social), notadamente a venda de bens e/ou de serviços em geral pela pessoa jurídica ou equiparada (de conta própria e de conta alheia). Já “receita líquida” é e sempre foi a receita bruta diminuída de alguns custos, gastos ou valores básicos, tais como vendas canceladas, descontos incondicionais e tributos incidentes diretamente sobre essas atividades.

Os significados de “receita bruta” e de “receita líquida” estão inseridos do conceito jurídico amplo de “receita” (que ainda contempla entradas não operacionais ou episódicas, sem relação com o objeto social da empresa), mas a distinção elementar está na inexistência de diminuições em se tratando da “bruta”, o que há no caso da “líquida”. Todos esses conceitos estão presentes há décadas na experiência contábil/empresarial, e na legislação tributária (especialmente no DL nº 1.598/1977), não obstante intermináveis e sucessivas batalhas judiciais questionando a inclusão de verbas no significado de receita bruta e de faturamento.

Reconheço que a tributação de “receita” ao invés de “lucro” pode onerar tanto atividades econômicas superavitárias e quanto deficitárias, mas essa possibilidade está escorada no art. 195, I, “b”, da Constituição, vale dizer, trata-se de campo de incidência delimitado pelo Constituinte. Contudo, a tributação apenas após a dedução de custos e despesas (incluindo as tributárias) potencialmente reduziria todas as bases de cálculo ao lucro (bruto, operacional, líquido etc.), em detrimento dos campos de incidência positivados na Constituição e nas leis de regência.

É relevante ainda lembrar que o preço de bens e de serviços, em regra, corresponde ao custo total de produção (incluídos todos os gastos e despesas, até mesmo não operacionais) acrescido de potencial margem de lucro, embora o montante final recebido também esteja sujeito a variáveis de mercado. Portanto, todos os tributos (diretos, indiretos, cumulativos, não-cumulativos, pessoais, reais

etc.) exigidos de empresas são, em princípio, repassados no preço cobrado por seus bens e serviços, razão pela qual a receita bruta apurada pelo recebimento desses preços incluiu toda a carga tributária suportada pelo empreendimento (sob pena de a atividade econômica potencialmente ser deficitária).

Se de um lado é verdade que “empresas não vendem tributos” (logo, nenhuma exação poderia compor o faturamento ou a receita bruta porque são “verbas de passagem” pelos registros de empresas, porque devem ser entregues ao sujeito ativo da obrigação tributária), por outro lado é também verdade que, pela lógica da economia de mercado, seus preços incorporam muitas outras “verbas de passagem” (inclusive trabalhistas, que têm preferência em relação às tributárias). Assim, o fato de determinada verba (que integra o preço) estar comprometida legalmente com terceiros não legitima, pura e simplesmente, a exclusão do conceito jurídico de receita bruta.

Fosse o caso de exações destacadas do preço (IPI) ou exigidas na figura de substituição tributária (para frente ou para trás, na qual a empresa não é contribuinte mas depositária na figura de responsável, art. 121 do CTN), seria forte a argumentação que essas exações não integram a receita bruta porque não deveriam transitar por conta de resultados do empreendimento. Mas pela conformação constitucional do campo de incidência e pelas legislações de regência, todos os tributos (impostos, taxas, empréstimos compulsórios e contribuições de variadas modalidades) que compõem o preço de bens e de serviços são integrantes do significado jurídico de receita bruta para exigências escoradas no art. 195, I, “b”, da Constituição.

Sem inovar mas explicitando o que há tempos consta no sistema jurídico brasileiro (provavelmente em razão da inesgotável celeuma da matéria), o art. 2º da Lei nº 12.973/2014 (com vigência a partir de 1º/01/2015), deu nova redação ao art. 12 do DL nº 1.598/1977 para prever, no § 4º, que na receita bruta não se incluem tributos não-cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário (vale dizer, na figura de substituição tributária). E, no art. 12, §5º desse DL nº 1.598/1977 (também por força de esclarecimentos da Lei 12.973/2014), consta que na receita bruta devem ser incluídos tributos sobre ela incidentes e valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o art. 183, VIII, da Lei nº 6.404/1976 (com operações e observações que faz). Embora ilustrativas e para afiançar o uso sistemático desses termos jurídicos, as disposições do art. 12 do DL nº 1.598/1977 (na redação do art. 2º da Lei nº 12.973/2014) são destinadas à apuração do IRPJ e da CSLL, de modo que não são obrigatoriamente extensíveis à apuração da contribuição ao INSS, que possui previsão expressa e específica na Lei nº 12.546/2011 (que obviamente deve prevalecer em relação àquela destinada a outras exações).

Enfim, porque o art. 195, I, “b”, da Constituição autoriza a imposição de contribuições para a seguridade sobre “receita” ou “faturamento”, é o legislador ordinário a autoridade competente para indicar sobre o que será exigido o tributo, bem como para permitir exclusões da base tributável. Valendo-se desse juízo discricionário, há várias previsões fazendo exclusões da base de cálculo do PIS e do COFINS, dentre as quais art. 3º da Lei nº 9.718/1998, art. 1º da Lei nº 10.637/2002, e art. 1º da Lei nº 10.833/2003. No art. 9º, § 7º, III e IV da Lei nº 12.546/2011 (na redação da Lei nº 12.715/2012) consta que, para efeito da

determinação da base de cálculo da CPRB, não devem ser incluídos na receita bruta o IPI e o ICMS (nesse caso, friso, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário). Em suma, diante da legislação de regência combatida, tributos que a empresa recebe no preço cobrado por seus bens e serviços são integrantes da receita sobre a qual são exigidas contribuições para a seguridade.

O problema posto nos autos é antigo ao ponto de, em situações semelhantes a ora judicializada, a jurisprudência inicialmente ter se consolidado desfavoravelmente aos contribuintes, como se pode notar pela Súmula 258 do extinto E.TFR, segundo a qual *“Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.”*. No mesmo sentido, note-se a Súmula 68, do E.STJ: *“A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.”*. Também no E.STJ, a Súmula 94: *“A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.”*. Tempos atrás, mesmo na ordem constitucional de 1988, o E.STF entendia que o tema em questão cuidava de matéria infraconstitucional, de maneira que não admitia analisá-la, como se pode notar no AI-AgR 510241/RS, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, v.u., DJ de 09/12/2005, p. 019. Por sua vez, o E.STJ reiteradamente vinha afirmando que o ICMS estava na base de cálculo do PIS e da COFINS (em julgados que apresentam argumentos semelhantes aos presentes), tal como se vê no REsp 505172/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, v.u., DJ de 30/10/2006, p. 262.

Assim, a jurisprudência consolidada apontava no sentido da possibilidade de os conceitos de faturamento e de receita bruta incluírem tributos incidentes nas vendas de bens e de serviços que geram receita (à evidência, independentemente da emissão da “fatura”, ou seja, incluindo também as vendas à vista), sem ofensa ao conceito de “faturamento” ou de “receitas”, nos termos do art. 195, I, “b”, da Constituição, e do art. 110 do CTN.

Ocorre que o E.STF mudou a orientação jurisprudencial ao julgar o RE 574.706/PR, Pleno, m.v., Rel^a. Min^a. Cármen Lúcia, com repercussão geral, j. 15/03/2017, DJe-223 de 29/09/2017 (pub. 02/10/2017), firmando a seguinte Tese no Tema 69: *“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”*. Nesse RE 574.706/PR, o E.STF afirmou que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte (uma vez que não é faturamento ou receita, representando apenas ingresso de caixa ou trânsito contábil a ser totalmente repassado ao fisco estadual) e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, mesmo porque o ICMS não se enquadra nas fontes de financiamento da seguridade social previstas na Constituição. E, nesse contexto, nos REsps 1.638.772/SC, 1.624.297/RS e 1.629.001/SC, o E.STJ firmou a seguinte Tese no Tema 994: *“Os valores de ICMS não integram a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB, instituída pela Medida Provisória n. 540/2011, convertida na Lei n. 12.546/2011.”*

A despeito de meu entendimento pessoal, desde os pronunciamentos dos e.Tribunais Extremos, passei a seguir a *ratio decidendi* extraída do Tema 69 do E.STF e do Tema 994 do E.STJ, para reconhecer que o ICMS deveria ser excluído das bases de cálculo das contribuições calculadas sobre a receita bruta (CPRB, PIS

e COFINS), pela interdependência dos significados jurídicos de receita bruta extraídos da Constituição e dos textos legais desses tributos, merecedores de mínima unicidade interpretativa.

Com exceção do ISS (que também está diretamente atrelado à receita bruta), entendo que a *ratio decidendi* dos Temas 69 e 994 não alcança outras modalidades de tributos (sob pena de redução da receita bruta sem autorização legal e de convertê-la em modalidade de lucro). Ainda, creio que não podem ser excluídas da base de cálculo da CPRB as exigências devidas a título de PIS, de COFINS e da própria CPRB (cálculo por dentro), porque todas estão compreendidas no financiamento de um mesmo sistema de seguridade social pública, de modo que a inclusão de uma exação na base de cálculo da outra representa um *plus* ao custeio solidário por parte da sociedade, além de a jurisprudência do E.STF reconhecer a validade do “cálculo por dentro” (p. ex., RE 582.461, Rel. Min. Gilmar Mendes, Pleno, DJ de 18/08/2011) e do E.STJ (p. ex., REsp 1144469/PR Recurso Especial 2009/0112414-2, Rel. p/ acórdão Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, j. 10/08/2016, DJe 02/12/2016).

Todavia, em sessão virtual encerrada em 23/02/2021, julgando o RE 1187264/SP, o Tribunal Pleno do E.STF decidiu que a exclusão do ICMS do cálculo da CPRB ampliaria demasiadamente o benefício fiscal concedido para essa forma alternativa de contribuição para a seguridade, violando o art. 150, §6º, da Constituição. Nesse RE 1187264/SP, o E.STF firmou a seguinte Tese no Tema 1048: “*É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.*”.

Em vista da *ratio decidendi* derivada do julgamento do E.STF no Tema 1048, apenas com expressa autorização legal é possível excluir tributos da base de cálculo da CPRB, sendo inaplicável a orientação do Tema 69 do mesmo c.Tribunal, prejudicada a Tese firmada pelo E.STJ no Tema 994 (por se tratar de tema constitucional).

No caso dos autos, a lide discute a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo da CPRB, e a inexigibilidade da inclusão do ICMS-ST recolhidos pela impetrante, na condição de substituto tributário.

O pedido para exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta-CPRB, assim como o requerimento relativo ao ICMS-ST, estão alcançados pelo Tema 1048 decidido pelo E.STF.

Faço apenas um esclarecimento. Em regra destinada a fatos geradores futuros e presumidos, a substituição tributária “para a frente” tem amparo constitucional e legal, pela qual cabe ao vendedor-substituto (na figura de responsável tributário, art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN) o dever de calcular e de recolher tributo antecipadamente em relação a provável operação posterior a ser realizada pelo adquirente-substituído (contribuinte de direito, art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN). Assim, tratando-se de ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), esse imposto não compõe a receita ou o faturamento do vendedor-substituto mas sim do adquirente-substituído (único que pode questionar a inclusão de valores em sua conta de resultado, quando concretizada).

Essa é a orientação pacificada no E.STJ a respeito da matéria, como se pode notar no AgInt no REsp 1628142/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2017, DJe 13/03/2017, e REsp 1767173/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/11/2018, DJe 21/11/2018.

De todo modo, o adquirente-substituído também se submete ao decidido pelo E.STF nos Temas 69 e 1048, porque os fundamentos jurídicos são os mesmos para exclusão de tributos da base de cálculo nessa mecânica de tributação.

Por certo, não há que se falar em modulação de efeitos na decisão proferida pelo E.STF no Tema 1048, já que foi afirmada a constitucionalidade das legislações que tratam do problema litigioso, indo ao encontro da orientação jurisprudencial dominante antes da Tese firmada pelo mesmo Pretório Excelso no Tema 69.

Quanto ao prequestionamento suscitado, assinalo não haver qualquer infringência à legislação federal ou a dispositivos constitucionais.

Ante ao exposto, dou provimento à remessa oficial e ao recurso da União Federal para julgar improcedentes os pleitos formulados pelo contribuinte, prejudicada a apelação da parte-impetrante em razão de se dirigir à compensação.

É o voto.

EMENTA

TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DE ICMS E ICMS-ST DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. SISTEMA DE PRECEDENTES. TEMA 1048 DO E.STF. IMPOSSIBILIDADE.

- Em regra, os tributos exigidos de pessoas jurídicas são repassados no preço cobrado por seus bens e serviços, razão pela qual a receita bruta apurada pelo recebimento desses preços incluiu esses tributos. Os conceitos de faturamento e de receita bruta incluem tributos incidentes nas vendas de bens e de serviços que geram a mesma receita (art. 195, I, “b”, da Constituição, e art. 110 do CTN, Súmula 258 do extinto E.TFR, e Súmula 94 do E.STJ), de modo que exclusões sem autorização legal os converte em modalidade de lucro, além de a exigência de uma contribuição sobre a outra (incluindo o “cálculo por dentro”) representar legítimo plus no financiamento solidário de um mesmo sistema de seguridade social pública.

- Contudo, o E.STF mudou a orientação jurisprudencial (Tema 69) afirmando que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, mesmo porque o ICMS não se enquadra nas fontes de financiamento da seguridade social previstas na Constituição. Nesse contexto o E.STJ (Tema 994) concluiu que os valores de ICMS não integram a base de cálculo da CPRB, impondo o cumprimento dessa orientação pelo sistema de precedentes.

- Mas em sessão virtual encerrada em 23/02/2021, no Tema 1048, o E.STF decidiu que a exclusão do ICMS do cálculo da CPRB ampliaria demasiadamente o benefício fiscal concedido para essa forma alternativa de contribuição para a seguridade, violando o art. 150, §6º, da Constituição. Assim, em vista da *ratio decidendi* derivada do julgamento do E.STF no Tema 1048, apenas com expressa autorização legal é possível excluir tributos da base de cálculo da CPRB, sendo inaplicável a orientação do Tema 69 do mesmo c.Tribunal, prejudicada a Tese firmada pelo E.STJ no Tema 994 (por se tratar de tema constitucional).

- Tratando-se de ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), esse imposto não compõe a receita ou o faturamento do vendedor-substituto (responsável tributário, art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN) mas sim do adquirente-substituído (contribuinte de direito, art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, que pode questionar a inclusão de valores em sua conta de resultado, quando concretizada). De todo modo, o adquirente-substituído também se submete ao decidido pelo E.STF nos Temas 69 e 1048, porque os fundamentos jurídicos são os mesmos para pleitear a exclusão de tributos nessa mecânica de tributação.

- O pedido para exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta-CPRB, assim como o requerimento relativo ao ICMS-ST, estão alcançados pelo Tema 1048 decidido pelo E.STF.

- Não há que se falar em modulação de efeitos na decisão proferida pelo E.STF no Tema 1048, mesmo porque foi afirmada a constitucionalidade das legislações pertinentes ao problema litigioso, indo ao encontro da orientação jurisprudencial dominante antes da Tese firmada pelo mesmo Pretório Excelso no Tema 69.

- Remessa oficial e apelação da União Federal às quais se dá provimento, prejudicada a apelação da parte-impetrante dirigida à compensação.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Segunda Turma decidiu, por unanimidade, dar provimento à remessa oficial e ao recurso da União Federal, prejudicada a apelação da impetrante, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Assinado eletronicamente por: JOSE CARLOS FRANCISCO

11/03/2021 18:39:40

<https://pje2g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>

ID do documento:



2103111839401120000015326671

IMPRIMIR

GERAR PDF