



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação
Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

PARECER SEI Nº 14483/2021/ME

Documento Público. Ausência de sigilo.

Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Julgamento do Tema nº 69 de Repercussão Geral, com fixação da tese: "*O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS*".

Apreciação dos embargos de declaração opostos pela União, acolhidos apenas para modular a decisão de mérito, cujos efeitos haverá de se dar após 15/03/2017, data da sessão de julgamento do mérito.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer e conformação das atividades administrativas com fulcro no art. 19, VI, a, c/c art. 19-A, III, e § 1º da Lei nº 10.522, de 2002.

Manifestação Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, e art. 19, VI, a c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.105735/2021-76

I

Objeto da presente manifestação

1. Trata-se de parecer elaborado para os fins do art. 2º da [Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014^{\[1\]}](#), acerca do julgamento realizado pelo STF no âmbito do [Recurso Extraordinário nº 574.706/PR](#), ao apreciar o Tema nº 69 da Repercussão Geral.

2. Inicialmente, o mérito da controvérsia fora julgado pela Corte em 15/03/2017, oportunidade em que restou definido que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”. Eis a ementa do referido acórdão, da lavra da Min. Carmen Lúcia:

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): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

3. Por considerar a existência de omissão, obscuridade e contradição no acórdão, bem como para arguir a possibilidade de modulação dos efeitos da decisão, a União opôs [embargos declaratórios](#) (SEI nº 18234362).

4. As duas questões centrais deduzidas nos declaratórios fazendários diziam respeito i) **ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, se aquele destacado na nota fiscal ou aquele efetivamente recolhido**, e ii) **à modulação dos efeitos do julgado**.

5. O julgamento dos embargos de declaração foi finalizado em 13/05/2021, nos seguintes termos:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS

NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS" - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

6. **Prevaleceu, assim, a posição da Ministra Relatora de que inexistia qualquer omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada, inclusive no que diz respeito ao montante do ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS, que deve ser aquele destacado nas notas fiscais.**

7. **Ademais, com o respaldo de 8 (oito) Ministros da Suprema Corte, restou definido que a produção dos efeitos do reconhecimento da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS somente produz efeitos a partir do julgamento do mérito do recurso extraordinário, ocorrido em 15 de março de 2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até aquela data.**

8. Ante a importância da matéria, prestigiando a agilidade na evolução da representação judicial da Fazenda Nacional e **com o fito de estender os efeitos do julgado à Administração Tributária, nos termos do que dispõe o art. 19, VI, a, c/c art. 19-A, III, e § 1º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002** - a PGFN, por meio do [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#), em maio deste ano, antes mesmo da publicação do acórdão que julgou os declaratórios, assim concluiu:

"a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, "O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS";

b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e

c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais"

9. Publicado o acórdão, cumpre-nos tecer algumas considerações sobre seu conteúdo, em complemento ao [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#).

II

Considerações acerca do ICMS a ser excluído da base de cálculo de incidência do PIS e da COFINS

10. Em relação a este ponto, é de se registrar, inicialmente, que toda a controvérsia deduzida nos autos girou em torno da definição constitucional de faturamento para fins de reconhecimento da base de cálculo do PIS e da COFINS.

11. Nessa linha, os [embargos fazendários](#) almejaram sanar obscuridades e

contradições sobre qual montante do ICMS deveria ser excluído da base de cálculo do PIS/COFINS (itens 38 a 46 da petição recursal, SEI nº 18234362): o ICMS **destacado** nas notas fiscais ou, como entendia a União, o ICMS **efetivamente recolhido** aos cofres estaduais.

12. A posição externada pelo Supremo Tribunal Federal foi cristalina. Do voto da i. Ministra Relatoria colhe-se o seguinte trecho que resolve, definitivamente, a questão: **"todo o valor destacado a título de ICMS deve ser excluído da base de cálculo da contribuição PIS/COFINS"**.

1. Esclarecimentos a respeito da sistemática da não cumulatividade discutida no julgamento do RE 574.706/PR

13. O primeiro aspecto diz respeito ao fato de a conclusão do julgado se basear numa aprofundada análise, sob a ótica constitucional, a respeito da sistemática da não cumulatividade do **tributo estadual**, em relação ao qual foi estabelecida a discussão sobre o conceito de faturamento.

14. **Não consta do julgado nenhuma alteração ou referência quanto à sistemática da não cumulatividade do PIS e COFINS, que possuem regimento infraconstitucional próprio, não tangenciado nas razões de decidir da Suprema Corte no julgamento do Tema nº 69.**

15. Sobre o tema, anote-se, a Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT/PGACCAT), por meio do [Parecer SEI Nº 12943/2021/ME](#), esclareceu os questionamentos apresentados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil no Parecer Cosit n. 10, de 1 de julho de 2021, concluindo, após percutiente análise, embasada no arcabouço normativo do direito material tributário, que:

"66. Diante do exposto, e nos limites da atribuição regimental desta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, conclui-se que **a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tal como definida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema n. 69, não autoriza a extensão à apuração dos créditos dessas contribuições**, em razão da legislação de regência, em especial dos arts. 2º e 3º da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2004.

67. Com isso, ratifica-se o item a da consulta formulada no Parecer Cosit n. 10, de 1 de julho de 2021, e retifica-se o item b, considerando **a inexistência de lastro legal para fins de exclusão do ICMS na apuração dos créditos.**

68. A tese contrária, notadamente em âmbito judicial, ainda que sob a alegada justificativa de se conferir maior neutralidade e razoabilidade ao sistema, **não apresenta sustentação no modelo de creditamento de PIS e COFINS**, definido pelo artigo 195, § 12 da Constituição de 1988 e pelos arts. 2º e 3º das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2004.

69. Por fim, e com vistas a se conferir efetiva segurança jurídica à solução da controvérsia acerca dos efeitos do julgamento do Tema n. 69, bem assim com o objetivo de proporcionar mitigação de efeitos negativos na eventual expectativa de arrecadação, sugere-se a

avaliação, pelo Ministério da Economia, de eventual propositura de ato normativo que agasalhe expressamente a previsão de exclusão do ICMS do valor de aquisição dos créditos de PIS/COFINS" (grifamos)

16. Prosseguindo, sob o aspecto processual, os pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal no RE nº 574.706/PR, voltados à análise da base de cálculo do PIS e da COFINS, **não abordaram** a sistemática de creditamento do PIS e da COFINS cobrados no regime não cumulativo, e **nem poderiam tê-lo feito**, uma vez que a matéria não foi discutida no feito de origem (MS nº 2006.70.00.030559-9/PR, digitalizado nos autos nº 5025144-24.2019.4.04.7000).

17. Nesse aspecto, vale recordar que uma vez fixadas as balizas entre o pedido deduzido pelo impetrante, as defesas formuladas pelo impetrado e, posteriormente, pela recorrente, o **princípio da congruência**, positivado no art. 141 do CPC^[2], impede que o juiz decida além delas.

18. Repise-se: **a não cumulatividade discutida nos autos disse respeito somente ao ICMS, a qual serviu como pano de fundo para estabelecer o que seria retirado da base de incidência do PIS/COFINS. O regime não cumulativo do PIS/COFINS, não foi debatido e nem poderia ter sido**, por conta da necessária adstrição ao pedido do contribuinte.

19. Aponte-se, outrossim, que também não se sustentaria tese diversa baseada em eventual reconhecimento de inconstitucionalidade em virtude da dependência ou interdependência entre as partes constitucionais e inconstitucionais da lei ("*inconstitucionalidade por arrastamento*").

20. Nesses casos a dependência ou interdependência normativa entre os dispositivos pode justificar a extensão da declaração de inconstitucionalidade a dispositivos constitucionais mesmo no caso em que estes não estejam incluídos no pedido inicial da ação^[3].

21. Ocorre que a jurisprudência da Suprema Corte inclina-se no sentido de que a inconstitucionalidade por arrastamento só tem lugar no controle concentrado^[4]. E, ainda que fosse possível argui-la no controle difuso, dois obstáculos ainda subsistiriam: não há relação de dependência ou interdependência entre a tomada de créditos e débitos de PIS/COFINS, vale dizer, o paralelismo é desejável, mas não é constitucionalmente obrigatório; e, eventual reconhecimento da inconstitucionalidade dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não tornaria possível a apuração de créditos sem a inclusão do ICMS que compõe o preço de aquisição. Tal medida exigiria inolvidável **modificação** dos diplomas legais ora discutidos, como já apontado no [Parecer SEI Nº 12943/2021/ME](#).

22. **Em arremate, não se vislumbra, com base apenas no conteúdo do acórdão, a possibilidade de se proceder ao recálculo de créditos de PIS/COFINS apurados nas operações de entrada, porque a questão não foi, nem poderia ter sido, discutida no julgamento do Tema 69.**

2. Rejeição da tese aviada nos embargos de declaração - Decreto-lei nº 1.598/1977 e Lei nº 12.973/2014

23. Os [embargos de declaração](#) da União (SEI nº 18234362) invocavam a existência de erro material e contradição no acórdão do STF, ambos fundados nas alterações promovidas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977,

notadamente em seu art. 12, que cuida da definição de renda bruta.

24. Como a Lei nº 12.973/2014 é posterior ao mandado de segurança que resultou no RE nº 574.706/PR, poderiam surgir questionamentos quanto à aplicabilidade daquele normativo, posto que a causa de pedir do recurso extraordinário não englobaria a modificação legislativa.

25. A leitura dos votos proferidos no julgamento dos aclaratórios não deixa dúvida quanto à **insubsistência** da tese. Esta a posição externada pela Ministra Carmen Lúcia:

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

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

O fundamento adotado pela corrente majoritária e expressamente constante do voto condutor, e dos que o acompanharam, é o de que **a definição constitucional de faturamento/receita, base de cálculo para incidência de tributos específicos, alinha-se ao conceito adotado, por exemplo, por Aliomar Baleeiro, segundo o qual a receita (para esse específico fim) é o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.** Esta inteligência está na linha de precedentes deste Supremo Tribunal.

(...)

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

(...)

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

26. Em reforço, confira-se o voto do Ministro Dias Toffoli:

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

Com efeito, **a Corte, no julgado embargado, não estipulou qualquer limitação nesse sentido.** Na tese fixada para o Tema 69 da Repercussão Geral – isto é “o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins” – **não se menciona que ela seria aplicável apenas em relação ao período anterior àquela ou a outra lei. De mais a mais, dos votos proferidos também não se depreende a existência de limitações nessa direção”** (grifamos)

27. Conclui-se portanto que do ponto de vista do Tema nº 69 de repercussão geral, as alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977 em nada impactam o resultado do julgamento.

III

Modulação de Efeitos

28. Conforme já consta do [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#), os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar **após 15.03.2017**, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas **até (inclusive) 15.03.2017**.

29. Insta esclarecer que o voto da Ministra Relatora e o acórdão fazem menção à produção dos efeitos “*desde 15.3.2017*”, contudo, o resultado proclamado pela Presidência do STF^[5], a Ata da sessão de julgamento^[6], o voto do Ministro Nunes Marques^[7], o voto do Ministro Dias Toffoli^[8] e a própria fundamentação do voto da Ministra Relatora, ao citar voto proferido pelo Ministro Roberto Barroso^[9] demonstram que a produção dos efeitos dar-se-ia apenas a partir do dia seguinte ao julgamento. Confira-se, dada sua pertinência, trecho elucidativo do voto do Ministro Nunes Marques:

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

30. Tal conclusão guarda **coerência** com a data final para protocolo dos feitos judiciais ou administrativos que excepcionam a modulação (até 15/03/2017, quando a cobrança ainda era constitucional) e também com o inegável fato de que até o término daquela sessão de julgamento, sequer havia decisão ou **segurança jurídica** quanto ao seu conteúdo.

1. Delimitação das ações judiciais e administrativas aptas a excepcionar a modulação

31. A ementa do acórdão que julgou os aclaratórios Fazendários é

bastante clara quanto ao termo inicial da modulação dos efeitos do julgado, ressaltando **as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até a data da sessão em que proferido o julgamento de mérito.**

32. No mesmo sentido a conclusão do [Parecer SEI nº 7698/2021/ME](#): os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar **após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017.**

33. Com a publicação do acórdão, essas conclusões são referendadas por ocasião da proclamação do resultado, constante das Notas Taquigráficas, onde consta o pronunciamento do Ministro Luiz Fux no seguinte sentido:

"O quórum acompanhando a Relatora acolheu os embargos no seguinte sentido: a maioria, por quórum qualificado, acolheu em parte os embargos de declaração para modular os efeitos do julgado, cuja produção haverá de se dar após 15/3/2017, data em que julgado o RE fixando a tese da repercussão geral: o ICMS não compõe a base de cálculo, para fins de incidência do PIS e da Cofins, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, ou seja, o julgamento em 2017. É assim que ficou o resultado" (grifamos)

34. Se, de um lado, o marco temporal é indiscutível, de outro é preciso analisar quais são **as ações judiciais e os procedimentos administrativos capazes de operar o excepcionamento do termo inicial da modulação.**

35. De plano, podemos afirmar que não basta pura e simplesmente existir uma lide perante o judiciário. Exemplo disso são as inúmeras execuções fiscais propostas pela Fazenda Nacional. Cuidando-se de procedimento executivo, seu objetivo é a cobrança dos valores devidos ao Erário. Em momento algum discute-se o título (CDA) e os valores deles decorrentes. Além disso, o polo ativo da execução é ocupado pelo ente público, não pelo particular.

36. O acórdão do RE 574.706/PR, por sua vez, exige **ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso** (não precluso), bem como que discutisse precisamente a **inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS.**

37. Levando em conta tais requisitos, percebe-se que, **independentemente da data de protocolo**, pedidos administrativos (fundados no [Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972](#), ou na [Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999](#)), ações judiciais (ordinárias, embargos à execução, etc) ou incidentes processuais (como a exceção de pré-executividade) que se limitassem a questionar nulidades processuais, vícios das CDAs, ilegalidade das multas ou do índice de correção monetária, ilegitimidade passiva, impenhorabilidade, e questões outras de mérito, mas **não discutissem especificamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS, não são aptos a excepcionar a modulação dos efeitos.**

38. Cabe aqui uma pequena observação: se o contribuinte *sponte propria*, e de maneira **inequívoca**, limitou a discussão judicial à inclusão do ICMS **efetivamente recolhido** na base de cálculo do PIS/COFINS, **não** será possível a retroação, afinal, **o princípio da congruência veda a ampliação do objeto**

litigioso ^[10]. Nessa hipótese vige a regra geral de produção dos efeitos, excluindo-se do ICMS destacado a partir de 15/03/2017, e, no período anterior, cabe observar o decidido judicialmente (exclusão do ICMS efetivamente recolhido, respeitado o prazo prescricional).

39. Outro requisito inafastável é a **existência de discussão**, seja na seara **administrativa**, seja na **jurisdicional**, no dia **15/03/2017**. Quer isso dizer que **a discussão iniciada (protocolo) do dia 16/03/2017 em diante não retroagirá seus efeitos**, por conta da modulação. Já aquelas iniciadas em 15/03/2017, ou anteriormente, somente **não serão atingidas pela modulação se não tiverem precluído ou transitado em julgado** até aquela data.

40. Exemplificando, se o contribuinte opôs embargos à execução questionando a matéria no dia 27/08/2013, e após toda a marcha processual, o feito transitou em julgado, com resultado desfavorável, no dia 22/02/2017, referida ação não permitirá a retroação do marco temporal da modulação. O contribuinte somente poderá excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS após o dia 15/03/2017.

41. A mesma lógica se aplica para mandados de segurança impetrados anteriormente a 15/03/2017. Há, contudo, uma situação que inspira atenção. Trata-se do caso em que o contribuinte impetrou o *writ* antes do julgamento de mérito pela Suprema Corte, mas, posteriormente, **desistiu** da impetração para ajuizar ação ordinária de repetição do indébito.

42. Quanto ao ponto, em que pese o Parecer [PGFN/CRJ/nº 1177/2013](#) reconhecer que o mandado de segurança é instrumento apto para **interromper o fluxo do prazo prescricional**, esta questão processual **não pode ser confundida** com a **modulação dos efeitos de decisão em controle de constitucionalidade** proferida pelo Supremo Tribunal Federal.

43. Vale dizer, a ação cuja decisão seria imune aos efeitos da modulação era o mandado de segurança. Contudo, a ordem restou **extinta** sem julgamento de mérito, sendo proposta **nova ação** em seu lugar. Não há dúvidas de que o prazo prescricional foi interrompido, mas tal fato **não tem o condão de afastar a modulação dos efeitos, de modo que a ação subsequente, protocolada após o julgamento do STF, alcançará apenas os fatos geradores a partir de 16/03/2017**.

44. Idêntico raciocínio se aplica a eventual **protesto judicial** aforado até 15/03/2017. A prescrição será interrompida (sobre o tema, vide a [Nota SEI nº 29/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME](#)), mas, para fins da modulação, a referida medida não se insere no rol de ações judiciais e procedimentos administrativos ressalvadas pela Suprema Corte.

45. Ambas as situações não se confundem com o caso em que o contribuinte ajuíza ação ordinária pleiteando a repetição de valores cuja inexigibilidade fora reconhecida em *mandamus*, já transitado em julgado, impetrado em ou antes de 15/03/2017. Nesse caso, cuida-se, obliquamente, apenas do **cumprimento** do título judicial formado anteriormente.

2. Consequências da modulação sobre competências inscritas em dívida ativa

46. Os impactos do Tema nº 69 de repercussão geral nas inscrições em dívida ativa da União também devem observar a modulação dos efeitos do julgado

pelo STF.

47. Inexistindo discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos fatos geradores ocorreram até 15/03/2017 permanecem hígidos, já os posteriores a essa data deverão ser decotados, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS.

48. De outra parte, se no dia 15/03/2017 havia discussão administrativa ou judicial em curso, a modulação poderá ser excepcionada. É importante atentar-se para peculiaridades do caso concreto, pois cuidando-se de ação anulatória se aplica o quinquênio prescricional, enquanto nos embargos à execução pode-se discutir toda a dívida em cobrança no executivo fiscal.

49. Não é demais lembrar que eventual decote dos valores inscritos, para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS em cobro, não macula a higidez do crédito tributário nem a liquidez do título executivo, visto que pode ser efetivado por mero cálculo aritmético, mediante operação de subtração da parcela tida por inconstitucional.

3. Consequências da modulação sobre coisa julgada anterior desfavorável ao contribuinte

50. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tem entendimento pacificado, consubstanciado no [Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011](#) no sentido de que *"a alteração nos suportes fático ou jurídico existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de relações jurídicas tributárias continuativas faz cessar, dali para frente, a eficácia vinculante dela emergente em razão do seu trânsito em julgado"* e que *"o advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias"*.

51. O citado parecer estabelece **o marco temporal a partir do qual cessa a eficácia vinculante da coisa julgada anterior**, nos seguintes termos:

"73. Como a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado contrária ao posterior entendimento sufragado pela Suprema Corte, conforme demonstrado no item anterior, dá-se de forma automática, vale dizer, independentemente de prévio pronunciamento judicial nesse sentido, pode-se afirmar que o direito de que dispõe o Fisco de voltar a exigir o tributo (tido por inconstitucional pela coisa julgada), ou de que dispõe o contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo (tido por constitucional pela coisa julgada), surge com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, **o que, por sua vez, somente pode-se considerar ocorrido com o seu trânsito em julgado; é que, antes disso, por óbvio, o entendimento firmado no acórdão do STF ainda pode ser alterado, de modo que esse entendimento ainda não pode ser tido como realmente definitivo"** (grifamos)

52. Em resumo, o precedente com repercussão geral firmado pela Corte Suprema, a partir de seu trânsito em julgado, tem o condão de cessar a eficácia de decisões anteriores em sentido contrário também transitadas em julgado, uma vez que houve alteração em seu suporte fático e jurídico.

53. De outra parte, ao cuidar das orientações iniciais à Administração,

para cumprimento do decidido no RE nº 574.706/PR, o [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#) reconheceu sua plena eficácia a partir da data do julgamento de mérito do tema nº 69:

"13. Diante disso, indispensável, ante os valores sopesados por ocasião da análise da modulação de efeitos, **que todos os procedimentos, rotinas e normativos relativos à cobrança do PIS e da COFINS a partir do dia 16 de março de 2017 sejam ajustados, em relação a todos os contribuintes, considerando a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS destacado em notas fiscais na base de cálculo dos referidos tributos.**

14. Essa orientação é relevante para que a Secretaria Especial da Receita Federal passe a observar, quanto ao tema, o teor art. 19-A, III e § 1º da Lei nº 10.522/2002, de maneira que **não mais sejam constituídos créditos tributários em contrariedade à referida determinação do Supremo Tribunal Federal, bem como que sejam adotadas as orientações da Suprema Corte para fins de revisão de ofício de lançamento e repetição de indébito no âmbito administrativo.**

15. Essa medida visa a reforçar o absoluto compromisso da Administração Tributária com a Constituição Federal e com o Estado Democrático de Direito e garante máxima efetividade ao comando da Suprema Corte, de sorte que, **independentemente de ajuizamento de demandas judiciais, a todo e qualquer contribuinte seja garantido o direito de reaver, na seara administrativa, valores que foram recolhidos indevidamente**" (grifos do original)

54. Os marcos adotados nos opinativos (data do trânsito em julgado e data do julgamento de mérito) diferem, no entanto, não há divergência entre os pareceres. Isso porque, o [Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011](#), ao fixar a data do trânsito em julgado, levou em conta a **definitividade** da decisão, que poderia ser alterada até aquele momento.

55. O julgamento do Tema nº 69 de repercussão geral, por sua vez, trouxe dois aspectos que não foram abordados no [Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011](#), quais sejam, a **modulação retroativa dos efeitos da decisão** e o **longo interregno** temporal, superior a 4 anos, entre o julgamento de mérito (15/03/2017) e o trânsito em julgado (06/09/2021).

56. E não podemos perder de vista que, ao peremptoriamente negar provimento aos embargos de declaração da União, o STF reafirmou a **definitividade** da decisão de mérito, não restando qualquer possibilidade de alteração do entendimento firmado. O trânsito em julgado teria como consequência apenas impedir a União de opor novos embargos, não de alterar o resultado do julgamento, pois, reitere-se, a tese fixada era **definitiva**.

57. **Daí porque seu marco temporal, visando prestigiar a segurança jurídica e a máxima efetividade da decisão em controle de constitucionalidade, foi fixado no mesmo momento da modulação dos efeitos do julgado pelo STF: a data do julgamento de mérito (15/03/2017).**

58. Assim, mesmo aqueles contribuintes que tinham em seu desfavor ações judiciais transitadas em julgado anteriormente ao julgamento pelo STF,

mantendo o ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, podem, a partir do dia 16/03/2017 pleitear, inclusive administrativamente, a sua exclusão, como reconhece o [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#).

59. Calha asseverar, por oportuno, que até aquela data o contribuinte vinha recolhendo o PIS/COFINS com a inclusão do ICMS em sua base de cálculo, não por força da decisão judicial em seu desfavor, mas porque era essa a **regra geral de incidência da exação**.

IV

Conclusões e encaminhamentos

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, **em relação a todos os seus procedimentos**, que:

a) Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema nº 69 da Repercussão Geral, "*O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS*";

b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o **destacado** nas notas fiscais;

c) **Não** é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao **recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada**, seja porque a questão não foi, nem poderia ter sido, discutida nos autos;

d) As alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977, acerca da definição do que compõe a **renda bruta, não impactam no resultado** do julgamento do Tema nº 69;

e) Os efeitos da **exclusão** do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar **após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas** protocoladas **até (inclusive) 15.03.2017**;

f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado **pelo contribuinte** até a **data do julgamento de mérito (15/03/2017)**, ou, **anteriormente** e que **ainda estivesse em curso** (não precluso), bem como que discutisse precisamente a **inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS**;

g) No que toca aos valores inscritos em dívida ativa, **inexistindo** discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos **fatos geradores ocorreram até 15/03/2017** permanecem **hígidos**, já os **posteriores** a essa data deverão ser **decotados**, mediante mero cálculo aritmético, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS. Havendo discussão judicial ou administrativa, nos termos já detalhados, a modulação poderá ser excepcionada;

h) O Parecer SEI Nº 7698/2021/ME **não excepciona** as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (**modulação retroativa dos efeitos da decisão e longo**

interregno temporal entre a decisão de mérito e o trânsito em julgado); ao contrário, as **prestigia**, visto que **mantido** como **marco** da cessação da eficácia de decisões anteriores a **definitividade** do precedente com repercussão geral.

61. Caso aprovado, propõe-se que o presente parecer seja remetido à RFB, para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

62. Sugere-se, ainda, sejam realizadas as alterações pertinentes na gestão de matérias no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ, assim como a inclusão do presente parecer na lista de dispensa de contestar e recorrer disponível na *internet*.

63. Em arremate, recomenda-se a ampla divulgação do presente parecer no âmbito desta Procuradoria-Geral.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

FERNANDO MANCHINI SERENATO

Procurador-Chefe da Divisão de Consultoria em Matéria Jurídico-Processual

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

LUCAS SILVEIRA PORDEUS

Coordenador de Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO

Coordenador-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial

[1] A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil foi comunicada por ocasião da publicação do [Parecer SEI Nº 7698/2021/ME](#) (SEI nº 15943943) bem como aos 18/08/2021,

por meio do Ofício nº 216451 (SEI nº 17983498).

[2] Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

[3] MENDES, Gilmar F.; Coelho, Inocêncio M. C.; BRANCO, Paulo G. G.; Curso de direito constitucional. São Paulo: SaraivaJur, 2007. fls. 1.183/1.184.

[4] Vide, exemplificativamente, a ADI nº 2895, Relator(a): CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 02/02/2005, DJ 20-05-2005 PP-00005 EMENT VOL-02192-03 PP-00434 LEXSTF v. 27, n. 319, 2005, p. 49-60 RTJ VOL-00194-02 PP-00533.

[5] "(...) cuja produção haverá de se dar **após 15/3/2017**, data em que julgado o RE fixando a tese da repercussão geral (...)".

[6] "Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar **após 15.3.2017** - data em que julgado o RE nº 574.706 (...)".

[7] "(...) para que o julgado e a tese ali fixada venham a produzir efeitos **após 15 de março de 2017** (...)".

[8] "(...) "para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar **após 15.3.2017** – data em que julgado o RE n. 574.706 (...)".

[9] "Em suma: o novo entendimento que venha a ser adotado pelo Supremo Tribunal Federal equivale a uma norma jurídica nova e, portanto, somente deverá **atingir fatos geradores ocorridos após a presente decisão**, ressalvadas os processos judiciais pendentes".

[10] E, se efetivamente pleiteada tal ampliação, nos termos do art. 329 do CPC, a Fazenda Nacional deve opor-se.



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Manchini Serenato, Chefe de Divisão**, em 23/09/2021, às 20:51, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Lucas Silveira Pordeus, Coordenador(a)**, em 23/09/2021, às 20:52, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Tavares de Menezes Netto, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 23/09/2021, às 20:53, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 23/09/2021, às 20:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **18741982** e o código CRC **B843BA55**.



DESPACHO

Processo nº 10951.105735/2021-76

APROVO, para os fins e nos termos do art. 19, caput, e inciso VI, "a", c/c art. 19-A, III, e § 1º da Lei nº 10.522, de 2002, o PARECER SEI Nº 14483/2021/ME (18741982), a fim de que a Administração Tributária passe a observar, em relação a todos os seus procedimentos, as conclusões consolidadas no mencionado parecer, no sentido de que:

- a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema nº 69 da Repercussão Geral, "*O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS*";
- b) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais;
- c) não é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada, porque a questão não foi, nem poderia ter sido, discutida nos autos;
- d) as alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977, acerca da definição do que compõe a renda bruta, não impactam no resultado do julgamento do Tema nº 69;
- e) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;
- f) para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS;
- g) no que toca aos valores inscritos em dívida ativa, inexistindo discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos fatos geradores ocorreram até 15/03/2017 permanecem hígidos, já os posteriores a essa data deverão ser decotados, mediante mero cálculo aritmético, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS. Havendo discussão judicial ou administrativa, nos termos já detalhados, a modulação poderá ser excepcionada; e
- h) o Parecer SEI Nº 7698/2021/ME não excepciona as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (modulação retroativa dos efeitos da decisão e longo

interregno temporal entre a decisão de mérito e o trânsito em julgado); ao contrário, as prestigia, visto que mantido como marco da cessação da eficácia de decisões anteriores a definitividade do precedente com repercussão geral.

Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido.

Outrossim, cientifique-se a Procuradoria-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS e a Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário.

Brasília, 24 de setembro de 2021.

Documento assinado eletronicamente

RICARDO SORIANO DE ALENCAR

Procurador-Geral da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Soriano de Alencar, Procurador(a)-Geral da Fazenda Nacional**, em 24/09/2021, às 18:21, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **18924286** e o código CRC **BFE2EDC9**.

Referência: Processo nº 10951.105735/2021-76.

SEI nº 18924286