



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<sup>\[1\]</sup>](#), 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](#) almejavam 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 N° 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<sup>[2]</sup>, 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<sup>[3]</sup>.

21. Ocorre que a jurisprudência da Suprema Corte inclina-se no sentido de que a inconstitucionalidade por arrastamento só tem lugar no controle concentrado<sup>[4]</sup>. 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<sup>[5]</sup>, a Ata da sessão de julgamento<sup>[6]</sup>, o voto do Ministro Nunes Marques<sup>[7]</sup>, o voto do Ministro Dias Toffoli<sup>[8]</sup> e a própria fundamentação do voto da Ministra Relatora, ao citar voto proferido pelo Ministro Roberto Barroso<sup>[9]</sup> 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** <sup>[10]</sup>. 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, reitera-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,

mãntendo o ICMS na base de cãlculo do PIS/COFINS, pãdẽm, a partir do dia 16/03/2017 pleitear, inclusive administrativamente, a sua exclusãõ, como reconhece o [Parecer SEI N° 7698/2021/ME](#).

59. Calha asseverar, por oportuno, que atẽ aquela data o contribuinte vinha recolhendo o PIS/COFINS com a inclusãõ do ICMS em sua base de cãlculo, nãõ por forãa da decisãõ judicial em seu desfavor, mas porque era essa a **regra geral de incidẽncia da exaãõ**.

#### IV

#### Conclusões e encaminhamentos

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributãria, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei n° 10.522/2002, observar, **em relaãõ a todos os seus procedimentos**, que:

a) Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasiãõ do julgamento do Tema n° 69 da Repercussãõ Geral, "*O ICMS nãõ compõe a base de cãlculo para incidẽncia do PIS e da COFINS*";

b) O ICMS a ser excluĩdo da base de cãlculo das contribuiãões do PIS e da COFINS ẽ o **destacado** nas notas fiscais;

c) **Nãõ** ẽ possĩvel, com base apenas no conteũdo do acãrdãõ, proceder ao **recãlculo dos crãditos apurados nas operaãões de entrada**, seja porque a questãõ nãõ foi, nem poderia ter sido, discutida nos autos;

d) As alteraãões realizadas pela Lei n° 12.973/2014 no Decreto-lei n° 1.598/1977, acerca da definiãõ do que compõe a **renda bruta, nãõ impactam no resultado** do julgamento do Tema n° 69;

e) Os efeitos da **exclusãõ** do ICMS da base de cãlculo do PIS e da COFINS devem se dar **apãs 15.03.2017, ressalvadas as aãões judiciais e administrativas** protocoladas **atẽ (inclusive) 15.03.2017**;

f) Para excepcionar a modulaãõ, exige-se aãõ judicial ou procedimento administrativo protocolado **pelo contribuinte** atẽ a **data do julgamento de mẽrito (15/03/2017)**, ou, **anteriormente** e que **ainda estivesse em curso** (nãõ precluso), bem como que discutisse precisamente a **inclusãõ do ICMS destacado na base de cãlculo do PIS/COFINS**;

g) No que toca aos valores inscritos em dĩvida ativa, **inexistindo** discussãõ administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos **fatos geradores ocorreram atẽ 15/03/2017** permanecem **hĩgidos**, jã os **posteriores** a essa data deverãõ ser **decotados**, mediante mero cãlculo aritmẽtico, excluĩdo-se o ICMS destacado da base de cãlculo do PIS/COFINS. Havendo discussãõ judicial ou administrativa, nos termos jã detalhados, a modulaãõ poderã ser excepcionada;

h) O Parecer SEI N° 7698/2021/ME **nãõ excepciona** as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/N° 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (**modulaãõ retroativa dos efeitos da decisãõ 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](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 prestações, visto que mantidas 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](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