



ESTUDO DE CASOS EM TORNO DA CONTROVÉRSIA SE O ICMS NÃO COMPÕE A BASE DE CALCULO PARA A INCIDÊNCIA DE PIS E DA CONFINS¹.

Gabriel Lyra Rodrigues ²

Sedjro Enock T. Montcho ³

Orientador: Prof. Dr. Edival Braga⁴

RESUMO: O presente estudo visa analisar a controvérsia em torno do ICMS com a finalidade de responder à problemática de repercussão geral: se esse tributo não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS. Para melhor compreensão da tese em análise, faremos um estudo do Recurso Extraordinário 574.706, que permitirá assim estabelecer um conhecimento geral sobre o assunto e facilitar uma melhor estruturação deste trabalho de pesquisa. Diante disso, faz-se necessário analisar as teses da contestação dos respectivos recursos em torno da controvérsia: se os valores recolhidos como ICMS repassados a clientes integram ou não o conceito de faturamento.

Palavras-chave: ICMS. PIS. COFINS. RE574706.

ABSTRACT: The present study aims to analyze the ICMS controversy in order to respond to the problem of general repercussion, if this tax does not make up the calculation basis for the incidence of PIS and CONFINS. For a better understanding of the thesis under analysis, a study of the Extraordinary Resource, RE574706 as a starting point, would allow to establish a general knowledge about the subject and to facilitate a better structuring of this research work. In view of this, it is necessary to analyze the thesis of the contestation of the respective appeal on the controversy, if the values collected as ICMS passed on to clients include or not the

¹ O artigo passou por uma revisão gramatical realizada pelo ChatGPT em 2025, revisão somente gramatical, de modo que foi mantida a originalidade do conteúdo do artigo.

² Acadêmico do 8º semestre no curso de Direito da Universidade Federal de Roraima

³ Acadêmico do 8º semestre no curso de Direito da Universidade Federal de Roraima

⁴ Professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Roraima - UFRR

concept of billing.

Keywords: ICMS. PIS. COFINS.RE574706.

SUMÁRIO: 1.INTRODUÇÃO ; 2.RESUMO DO CASO ; 3.DAS CONSIDERAÇÕES PREAMBULARES ; 3.1.ICMS;3.2.PIS ; 3.3.COFINS ; 4.DO JULGADO ;5.DOS IMPACTOS DA DECISÃO ; 6.CONCLUSÃO ; 7. Referências.

1. INTRODUÇÃO

Não há dúvida de que o julgamento do Supremo Tribunal Federal, em que se decidiu, por maioria de votos, pela exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo do PIS e da COFINS, merece uma análise mais aprofundada, pois o Recurso Extraordinário objeto desse julgamento foi julgado com repercussão geral.

Nosso trabalho pretende não somente questionar a constitucionalidade ou não da exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) da base de cálculo do PIS e da COFINS, mas também visa entender os fatos, argumentos e entendimentos doutrinários que levaram a este julgamento.

Portanto, faz-se necessário analisar as teses da contestação dos respectivos recursos em torno da controvérsia, se os valores recolhidos como ICMS repassados a clientes integram ou não o conceito de faturamento.

2. RESUMO DO CASO

Trata-se de um recurso extraordinário interposto pela *Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos Ltda.* contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Tudo começou pelo mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar, contra ato da Delegacia da Receita Federal de Curitiba/PR, argumentando a existência de direito líquido e certo de excluir da base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) os valores correspondentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

O juiz de primeiro grau julgou procedente o pedido e concedeu o mandado de segurança para reconhecendo o direito da impetrante de excluir da base de cálculo da

COFINS e do PIS a parcela relativa ao ICMS destacado da nota fiscal, bem como para declarar seu direito de compensar os valores indevidamente recolhidos a esse título, observado o prazo prescricional.

Já o Juiz de segundo grau, o do TRF-4 deu provimento à apelação da Fazenda Nacional e ao reexame necessário, considerando que o ICMS integra a base de cálculo do PIS e da COFINS.

O voto vencedor argumentou que o ICMS integra a sua própria base de cálculo. Portanto, também integra o faturamento, não sendo algo que se acrescenta ao preço, mas algo que incide sobre o preço. Assim o consumidor não paga o preço mais o tributo, ele paga o preço e sobre o preço incide o tributo pago pelo vendedor. A mesma inteligência aplica-se à COFINS.

Na inicial do recurso extraordinário RE574706, o autor aponta violação ao *art. 195, inciso I, alínea “b”*, da constituição Federal, sustenta-se a impossibilidade de parcela do ICMS compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Alega também que a natureza do ICMS vai de encontro ao conceito de faturamento, logicamente nele não se enquadrando e que a parcela relativa ao ICMS não constitui patrimônio ou riqueza da empresa, tratando-se, única e exclusivamente, do ônus fiscal ao qual está sujeita.

3. DAS CONSIDERAÇÕES PREAMBULARES

Para entender os fatos, é necessário que se entenda de forma geral o que é o ICMS, PIS e COFINS e como eles funcionam.

3.1. ICMS

Trata-se do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços. Tem função fiscal (tem função predominantemente arrecadatória) e extrafiscal (o Estado tem faculdade de dispor das alíquotas dos produtos, podendo ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços).

Seu fato gerador é a circulação de mercadorias, mesmo que se tenha iniciado no exterior. Ela incide sobre prestações onerosas de serviços de comunicação, prestações de serviços de transporte intermunicipal e interestadual, e desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior.

O simples fato de a mercadoria sair ou se deslocar do mesmo estabelecimento comer-

cial não caracteriza o fato gerador. A base de cálculo do imposto é o valor efetivo da operação que resultar a saída da mercadoria, ou seja, o valor da operação mercantil realizada. Na base de cálculo inclui-se o valor do próprio imposto, o que se denomina cálculo por dentro, onde o valor do ICMS integra a sua própria base de cálculo, sendo o valor do imposto mero destaque no documento fiscal. As inclusões e as exclusões de importâncias da Base de Cálculo são previstas em lei, como é o caso do IPI, descontos incondicionais, e outros.

3.2. PIS

Trata-se do Programa de Integração Social, uma contribuição tributária de caráter social, que tem como objetivo financiar o pagamento do seguro-desemprego, abono e participação na receita dos órgãos e entidades, tanto para os trabalhadores de empresas públicas, como privadas.

O PIS foi instituído através da Lei Complementar nº 7/1970 que era destinado aos trabalhadores de empresas privadas que eram administrados pela Consolidação das Leis do Trabalho. O PIS é administrado pelo Ministério da Fazenda e pago pela Caixa Econômica Federal.

O PIS tem muitas semelhanças com o COFINS, sendo que uma delas é que existem dois regimes: um cumulativo e um não cumulativo. No regime cumulativo as alíquotas são de 0,65%, enquanto as não cumulativas são da ordem 1,65%.

O PIS também está relacionado com o PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e muitas vezes as siglas aparecem em conjunto: PIS/PASEP.

Em algumas situações, pessoas inscritas no PIS recebem um abono salarial, que equivale a um salário mínimo vigente. Para receber, além de estar cadastrado, é preciso cumprir alguns outros requisitos.

3.3. COFINS

Trata-se da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, que é uma contribuição social aplicada sobre o valor bruto apresentado por uma empresa.

Como o próprio nome indica, a COFINS tem como o objetivo financiar a Seguridade Social, ou seja, áreas fundamentais como a Previdência Social, Assistência Social e Saúde Pública.

Existem dois regimes de COFINS: o regime cumulativo e o regime não cumulativo. Quando a taxa não é cobrada de forma cumulativa, ela não é cobrada todos os meses. No

entanto, em empresas que adotam o sistema de lucro presumido, a COFINS está no regime cumulativo. A não cumulatividade da cobrança desta contribuição surgiu com a lei 10.833 de 2003, que indica que as empresas que escolhem o sistema de lucro real devem descontar a contribuição da sua receita bruta.

A COFINS é um tributo federal, cujos contribuintes são pessoas jurídicas de direito privado na sua generalidade, incluindo pessoas equiparadas com elas de acordo com a lei do Imposto de Renda. Existe a exceção das empresas pequenas e microempresas, que optam pelo regime Simples Nacional (regime estabelecido pela Lei Complementar 123 de 2006).

O cálculo da COFINS é feito de acordo com todas as receitas da pessoa jurídica em questão, independentemente do tipo de atividade exercida ou a classificação atribuída às receitas de contabilidade. O cálculo tem como fundamento o faturamento mensal e a totalidade das receitas.

4. DO JULGADO

Compreender o que compõe a base de cálculo do PIS/Cofins sempre foi um desafio para o contribuinte. Nesse sentido, a década de 90 foi marcada por inúmeras disputas judiciais acerca do conceito de faturamento previsto na Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo das contribuições para valores além da receita de vendas e/ou prestação de serviços.

Após inúmeras decisões contraditórias no âmbito dos Tribunais Regionais Federais, a questão foi finalmente resolvida pelo STF em 2005 (*RE 390.840/MG*) que entendeu pela inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da lei 9.718/98 que equiparou o conceito de faturamento à totalidade das receitas auferidas, independente de sua classificação fiscal ou contábil adotada.

O fundamento foi de que, à época da promulgação da Lei 9.718/98, a única base de cálculo constitucionalmente admissível para contribuição seria a receita bruta, que corresponde exclusivamente à receita operacional da pessoa jurídica, e somente a partir da publicação da EC 20/98 é que passou a ser admitido o faturamento como base de cálculo, sendo certo que tal EC não constitucionalizou a lei anterior.

Mesmo resolvida essa questão, ainda não estava consolidado o entendimento sobre o conceito de receita bruta para fins de PIS/Cofins, e o contribuinte passou a questionar se o ICMS destacado na nota fiscal de venda do produto, devido e recolhido pela pessoa jurídica, deveria ou não compor a receita bruta para fins de incidência das contribuições.

Para o contribuinte, o *ICMS representa custo na formação do preço da mercadoria* e o valor é imediatamente repassado ao fisco estadual, de modo que o valor transita temporariamente na conta corrente da pessoa jurídica, razão pela qual não compõe sua receita ou faturamento, pois representa mero ingresso financeiro. Inicialmente a análise da matéria foi submetida ao crivo do Superior Tribunal de Justiça e, num primeiro momento, também na década de 90, entendeu-se que o valor do ICMS deveria sim compor a base de cálculo das contribuições, tendo sido editadas duas súmulas a respeito.

A Corte chegou a emitir decisões conflitantes sobre a matéria, assentando ainda mais a insegurança jurídica do contribuinte. Porém, em 2016, em sede de recurso repetitivo, firmou-se a tese de que **"o valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e Cofins, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações"**.

Passado 20 anos, a questão fosse analisada pelo STF, em julgamento realizado em 15 de março de 2017. Nessa oportunidade, a decisão foi favorável ao contribuinte, tendo a Suprema Corte definido, em sede de repercussão geral, que o ICMS não pode ser considerado como receita ou faturamento, uma vez que não integra o patrimônio do contribuinte, haja vista que o valor ingresso no caixa da pessoa jurídica implica em mero trânsito contábil.

Com efeito, restaram superadas a Súmula 258 ("Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM") do TFR e as Súmulas 94 ("A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de calculo do FINSOCIAL") e 68 do STJ ("A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de calculo do PIS").

De igual modo, restou superada a posição do STJ em recurso repetitivo ao indicar que o ISSQN integraria o conceito de receita e de faturamento, compondo a base de cálculo do PIS e da COFINS ("O valor suportado pelo beneficiário do serviço, nele incluindo a quantia referente ao ISSQN, compõe o conceito de receita ou faturamento para fins de adequação à hipótese de incidência da Contribuição para o PIS e COFINS. REsp 1.330.737-SP, Rel. Min. Og Fernandes, Primeira Seção, julgado em 10/6/2015, DJe 14/4/2016").

O argumento prevalecente foi o de que os sujeitos passivos do ICMS não faturariam esse tributo, que apenas circularia em sua contabilidade como ingresso de caixa enquanto recurso de terceiro, de maneira que os contribuintes do ICMS atuariam como meros depositários do valor do tributo.

Ainda a não cumulatividade do ICMS impediria que se considerasse o referido imposto como custo, já que seu valor ficaria dependendo da operação subsequente para sua correta apuração. Ademais, num argumento a símile, se o ICMS-ST (substituição tributária) está excluído da base de cálculo do PIS e COFINS, pela mesma razão o ICMS-normal deveria também ser excluído. Conclui o STF que o ICMS não é fato gerador nem de receita nem de faturamento, não integrando a base de cálculos das contribuições PIS e COFINS, seja no regime cumulativo ou não cumulativo das contribuições sociais especiais referidas.

Extrapolando os termos da decisão, entendemos que o STF deu um importante passo na direção da tese de que o ordenamento jurídico pátrio não comportaria a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos, sem que exista violação ao princípio da capacidade contributiva prevista no art. 145, § 1º, da CF.

Além disso, os tributos calculados sobre o valor da operação não integram os custos empresariais nem o respectivo preço final do bem ou serviço prestado, independentemente da forma de cálculo da exação, se por dentro (sem destaque na nota fiscal da operação) ou por fora (com destaque na nota fiscal).

Além disso, entendemos como reaberta a discussão relacionada à possibilidade o próprio tributo integrar validamente sua base de cálculo (cálculo por dentro), já que o tema provavelmente será questionado frente ao princípio da capacidade contributiva que orientou a presente notícia. Diz-se que o ICMS e o ISSQN são calculados por dentro, já que o valor destes impostos integra a sua base de cálculo. Existe previsão constitucional expressa para o ICMS no art. 155, § 2º, XII, 'i', da CF, incluído pela EC 33/01.

Simplificando, quando comprador e vendedor acordam que determinado produto custará R\$ 100,00, neste valor já consta o devido a título de ICMS, de maneira que o valor real da mercadoria será inferior ao preço do negócio. Exemplificativamente, a depender da alíquota, é possível que a mercadoria custe R\$ 85,00, sendo os outros R\$ 15,00 o valor do ICMS, totalizando os R\$ 100,00 acordados pelas partes na venda.

5. DOS IMPACTOS DA DECISÃO

O impacto dessa decisão foi tremendo, pois implica na possibilidade de recuperação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS e CONFIS dos últimos 05 anos. Imediatamente a União Federal já apresentou a estimativa de impacto financeiro nos cofres

públicos: R\$ 20bi ao ano e, se admitida a recuperação dos valores dos 5 anos passados, ultrapassaria R\$ 100bi.

Por esta razão, muitos contribuintes que até então não haviam ingressado com ação judicial, em razão do entendimento contrário do STJ, distribuíram mandados de segurança a fim de obter decisão respaldada no entendimento do STF, o que, de fato, aconteceu. Muito embora em 1ª instância alguns juízes não tenham concedido as liminares em razão da não publicação do acórdão do STF, em segunda instância o entendimento foi aplicado.

Aliás, esta decisão pautou, ainda, decisões favoráveis para afastar o ISS da base de cálculo do PIS/Cofins. Os contribuintes prestadores de serviços viram-se amparados por aquela decisão, pois o mesmo raciocínio se aplica do ISS: o valor apenas transita pela conta corrente da pessoa jurídica, já que é destinado à municipalidade. Discute-se, pelo mesmo fundamento, a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), e já se tem notícia de decisões proferidas segundo o entendimento do STF. Neste caso, o contribuinte ainda tem em seu favor, parecer da Procuradoria Geral da República (PGR).

Porém, em que pese a vitória do contribuinte nesta matéria é de se notar que o acórdão do RE 574.706/PR foi publicado recentemente, após ter se esgotado o prazo, inclusive, e a União Federal já opôs embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos da decisão. Em outras palavras, isso significa ainda será avaliado o momento para aplicação da decisão pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins, levando em conta, essencialmente, o impacto nos cofres públicos. Será avaliado, portanto, o cabimento da repetição do indébito tributário. Fato é que o contribuinte ganhou.

6. CONCLUSÃO

Neste trabalho, analisamos, em primeiro lugar, as características individuais do ICMS, do PIS e da COFINS, reforçando as principais características de cada um desses tributos, bem como as transformações de cada um deles no decorrer do tempo. Cabe lembrar que os três tributos incidem sobre o consumo, por serem indiretos, ou seja, pelo fato de que o ônus tributário é repassado ao consumidor final. O objetivo principal desta pesquisa consistiu em analisar a exclusão ou não do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS para as empresas e questionar a constitucionalidade ou não desse mecanismo, com base ao recurso extraordinário 574706 interposto pela Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos

Ltda. contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

7. REFERÊNCIAS

ALCÂNTARA, Maria Emilia Mendes. **Responsabilidade do Estado por atos legislativos e jurisdicionais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988. 79p.

Boletim do Banco Central do Brasil, vários números.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Estado forte, para investir. In: **Conjuntura Econômica**, Abril de 2002.

GRAUWE, Paul de. Globalização e mais competitividade não derrubam gastos sociais. In: **Folha de São Paulo**, 11/11/2001.

Entrevista do Ministro da Fazenda, Pedro Malan, divulgada na manhã de 02/07/2002 pela agência Broadcast (www.fazenda.gov.br/portugues/document/2002/pr020702.html). **Informe Anual do FMI** de 1999.

KERSTENETZKY, Celia Lessa. La violencia de la desigualdad. In: **Informe Control Ciudadano**, 2001. LAURELL, Asa Cristina. Para um novo Estado de Bem-Estar na América Latina. In: **Lua Nova**, nº 45, 1998.

Revista Conjuntura Econômica, Rio de Janeiro, FGV, vol. 55, nº 11, nov/2001. RIBEIRO, Ana Clara Torres. A face social da mudança econômica: funções da pobreza. In: BARROS, Flávia (Org.). **As estratégias dos bancos multilaterais para o Brasil**. Brasília: Rede Brasil, 2001.

RICUPERO, Rubens. Exportar não basta. In: **Folha de São Paulo**, 05/05/2002.

STIGLITZ, Joseph E. FMI: a Etiópia como prova. **Le Monde Diplomatique**, São Paulo, ano 3, n. 27, 2002.

World Development Indicators CD-ROM, World Bank, 1999.