

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE

LUIZ HENRIQUE CANCELIERI

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

SÃO PAULO

2023

LUIZ HENRIQUE CANCELIERI

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

ORIENTADOR: Professor. EVANDRO FABIANI CAPANO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro de Ciências e Tecnologia da Universidade Presbiteriana Mackenzie, campus Higienópolis, como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Direito.

SÃO PAULO

2023

LUIZ HENRIQUE CANCELIERI

## EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Coordenação do curso de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie de Higienópolis como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_.

### BANCA EXAMINADORA

---

Universidade Presbiteriana Mackenzie

Universidade Presbiteriana Mackenzie

---

Universidade Presbiteriana Mackenzie

## **DEDICATÓRIA**

Dedico primeiramente aos meus pais, minhas colegas de trabalho, Stephannie Stephani Pozzi e Eduarda Becker Fett, aos meus professores e em especial meu Orientador Evandro Fabiani Capano, todos pelo apoio incondicional na elaboração deste trabalho.

## **RESUMO**

O trabalho apresentado foi desenvolvido na intenção de aprofundar o tema da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Esta tese foi tratada como a tese do século e despertou grande interesse judicial e empresarial acerca do assunto, sendo assim torna-se importante ressaltar o assunto de forma a conceituá-lo de forma técnica.

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

## **ABSTRACT**

The presented work was developed with the intention of deepening the topic of excluding ICMS from the calculation base of PIS and COFINS. This thesis was treated as the thesis of the century and aroused great judicial and business interest in the subject, thus it becomes important to emphasize the topic in a technical way in order to conceptualize it.

**Keywords: ICMS. PIS. COFINS**

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
ASPECTOS JURÍDICOS. ICMS.....	8
ASPECTOS JURÍDICOS. PIS e COFINS.....	11
BASE DE CÁLCULO.....	15
JULGAMENTO STF.....	17
CONCLUSÃO.....	19
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	21

## INTRODUÇÃO

Este artigo trará a discussão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, alvo de enorme interesse tanto do âmbito jurídico quanto do profissional. Em 2017, foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral, que o ICMS não poderia mais integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, por não configurar receita bruta ou faturamento das pessoas jurídicas.

O tema a ser discutido foi tratado como a tese do século, por movimentar o cenário tributário fiscal e contábil. A partir deste julgamento, inúmeras ações foram propostas e diversas teses filhotes foram elaboradas pelos juristas a favor do contribuinte, ampliando os olhares do judiciário para a matéria tributária.

Em toda a América Latina, o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias, e dentre os seus impostos de competência estadual, o ICMS abarca a maior parcela arrecadatória para os Estados, dispendo de uma legislação esparsa e complexa, que influi nos orçamentos públicos, nas políticas arrecadatórias e nas operações das empresas de Direito Privado.

Assim, o objetivo deste artigo será de retratar as posições do Supremo Tribunal Federal em julgar a não incidência do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais destinadas ao PIS e a COFINS, traduzindo as principais vias de defesa dos contribuintes em alegar os aspectos contábeis de receita/faturamento para desconfigurar a majoração da base de cálculo.

Para este estudo, utiliza-se a metodologia dedutiva, pautada em uma pesquisa exploratória e qualitativa, considerando as características próprias do ICMS como premissa para abordar a não incidência nas contribuições sociais. Para tanto, as doutrinas tributárias, as jurisprudências e os artigos acadêmicos serão os pilares para a construção do tema.

## Aspectos Jurídicos

### ICMS

Com o advento da CF/88, o legislador dispôs acerca do chamado Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, ICMS. De acordo com o art. 155 da Constituição, o imposto incide sobre as operações de circulação de mercadorias e sobre as prestações de serviço de transporte interestadual, intermunicipal e comunicação.

"O ICMS é um imposto que incide sobre a circulação de mercadorias e serviços, sendo de competência dos Estados e do Distrito Federal. É um tributo complexo, que exige dos contribuintes e dos operadores do direito um conhecimento aprofundado das suas normas e dos seus aspectos práticos."<sup>1</sup>

Haverá, portanto, a caracterização do fato gerador do ICMS quando ocorrer a transferência de titularidade da mercadoria, ou quando, a prestação de serviço de transporte se der nos meios privados, eis que os transportes públicos se submetem a cobrança de taxas<sup>2</sup> Incidirá, ainda, quando atinente a uma prestação de serviço de comunicação com caráter negocial.

A doutrina classifica o ICMS como um imposto indireto, ou seja, o tributo é repassado aos preços dos produtos e serviços que são comercializados no país sob diferentes alíquotas. Compete, portanto, ao Estado o papel de agente arrecadador, cabendo ao Senado Federal o estabelecimento das alíquotas mínimas e máxima a serem respeitadas pelo referido ente público.

A cada Estado, em ordenamento próprio, haverá a imposição de uma alíquota ao ICMS, para as operações interestaduais e de exportação. A RICMS versa sobre essa questão em seu artigo 52 nos incisos I, II e III da seguinte forma:

---

<sup>1</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017. p. 760.

<sup>2</sup> "Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas."



“Artigo 52 - As alíquotas do imposto, salvo exceções previstas nesta seção, são: (Redação dada ao "caput" do artigo, mantidos os seus incisos, pelo Decreto 61.838, de 18-02-2016; DOE 19-02-2016; Efeitos a partir de 23-02-2016)

I - nas operações ou prestações internas, ainda que iniciadas no exterior, 18% (dezoito por cento);

II - nas operações interestaduais que destinarem mercadorias aos Estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, assim como nas prestações interestaduais cujo destino seja estes Estados, 7% (sete por cento), observado o disposto no § 2º; (Redação dada ao inciso pelo Decreto 61.744, de 23-12-2015, DOE 24-12-2015; produzindo efeitos a partir de 01-01-2016)

III - nas operações interestaduais que destinarem mercadorias aos Estados das regiões Sul e Sudeste, assim como nas prestações interestaduais cujo destino seja estes Estados, 12% (doze por cento), observado o disposto no § 2º; (Redação dada ao inciso pelo Decreto 61.744, de 23-12-2015, DOE 24-12-2015; produzindo efeitos a partir de 01-01-2016)”

Corroborando com este entendimento, afirma o doutrinador Hugo de Brito:

"O ICMS é um imposto que apresenta grandes peculiaridades, a começar pela sua própria natureza, que é de tributo estadual, e pela sua finalidade, que é de ser instrumento regulatório da circulação de mercadorias e serviços, dentro do território nacional."<sup>3</sup>

O art. 155, § 2º, inciso I da CF preconiza que o ICMS será um imposto não-cumulativo, resultando em um cenário em que o imposto pago na operação interior poderá ser compensado do que for devido na operação seguinte, equilibrando o caráter do tributo nas operações com circulação de mercadorias e gerando maior segurança e facilidade na fiscalização de seu pagamento. Esta característica ainda permite ao contribuinte se utilizar dos créditos de ICMS.

---

<sup>3</sup> BRITO, Hugo de. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 277.

A característica da não-cumulatividade do ICMS é estritamente financeira, ou seja, sua aplicação recai sobre o débito do imposto das saídas menos os créditos do imposto na entrada, uma forma de incidência cascata.

"A não cumulatividade é um dos princípios basilares do ICMS, fundamental para a manutenção da neutralidade do imposto, que deve incidir uma única vez sobre o valor adicionado em cada fase da circulação de mercadorias e serviços. Por meio desse princípio, o ICMS pago na etapa anterior da cadeia produtiva é utilizado como crédito para compensar o imposto devido na etapa seguinte, evitando a incidência em cascata do tributo e garantindo a justiça fiscal e a competitividade empresarial."<sup>4</sup>

De acordo com Ricardo Alexandre:

"A não cumulatividade é técnica que tem por objetivo limitar a incidência tributária nas cadeias de produção e circulação mais extensas, fazendo com que, a cada etapa da cadeia, o imposto somente incida sobre o valor adicionado nessa etapa. Assim, ao final da cadeia, o tributo cobrado jamais será maior que o valor da maior alíquota, multiplicado pelo valor final da mercadoria."<sup>5</sup>

Neste bojo, a não-cumulatividade é um fator atrelado a existência do ICMS, mas, não se trata de uma conceituação absoluta, pois ao imposto poderá haver hipóteses em que não ocorrerá a sua tributação. Como, por exemplo, os casos de isenção (dispensa legal ao pagamento do tributo) e não-incidência (obsta o fato gerador do tributo) trazidos no art. 155, § 2º, inciso II da CF.

Adiante, procura-se, portanto, estabelecer o conceito de PIS e Cofins, de forma a abarcar os principais aspectos atrelados a discussão vinculada ao ICMS.

---

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 625.

<sup>5</sup> ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. – 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2015. Pág. 51.

## ASPECTOS JURÍDICOS

### PIS E COFINS

Para o custeio da Seguridade Social, a Constituição Federal estabeleceu as chamadas Contribuições Sociais, espécies tributárias com arrecadação voltada à ordem social (Assistência, Saúde, Educação e Cultura). Conforme dispõe o art. 149 da CF, a competência para instituição, fiscalização e arrecadação destas contribuições, compete à União.

“Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Dentre as contribuições sociais, estão o PIS e a Cofins.

O PIS, disposto na Lei Complementar nº 07/1970, refere-se ao Programa de Integração Social e incide sobre a folha de pagamento dos contribuintes, tendo como finalidade, financiar o pagamento do abono salarial e dos rendimentos do Fundo de Participação PIS/PASEP.

Sua criação teve como objetivo integrar o trabalhador ao desenvolvimento da empresa, de forma a propiciar um ambiente com melhor qualidade de vida e condições aptas a evolução profissional.

Na prática, o PIS reflete à uma alíquota de 1,65% sobre o valor total da folha de pagamento, com algumas ressalvas e deduções permitidas por lei.

A COFINS, por sua vez, refere-se à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social. Foi instituída primeiramente pelo Decreto Lei nº 1.940/1982 como Fundo de Investimento Social, FINSOCIAL, e alterada pela Lei Complementar nº 70 em dezembro de 1991.

Dessa forma, Leandro Paulsen leciona sobre a COFINS da seguinte forma:

"A COFINS é um tributo federal que incide sobre a receita bruta das pessoas jurídicas de direito privado, independentemente da sua atividade econômica, regime de tributação e forma de apuração da base de cálculo. Sua finalidade é a de contribuir para o financiamento da seguridade social, que compreende a saúde, a previdência social e a assistência social."<sup>6</sup>

As alterações legislativas dispuseram acerca da alíquota e da base de cálculo da contribuição, fazendo menção as empresas que apuram seus tributos sob a sistemática do regime cumulativo<sup>7</sup>.

Segundo o art. 2º desta LC, calculava-se a COFINS à 2% sobre o faturamento mensal, a receita bruta, das vendas de mercadorias e de serviço de qualquer natureza da Pessoa Jurídica.

Contudo, em meados de 2002 e 2003, com o advento das Leis Complementares nº 10.637/02 e 10.833/03, o regime não-cumulativo ganhou contornos no cenário das contribuições sociais e diversas pessoas jurídicas passaram a apurar suas contribuições conforme eram apurados o ICMS.

Desta forma, às empresas que apuram o imposto de renda com base na tributação pelo Lucro Real, estão, geralmente, sujeitas a sistemática não cumulativa. Impostas a esse regime, as alíquotas de PIS e Cofins serão respectivamente de 1,65% e 7,6% sobre o montante apurado das operações de entradas e saídas das pessoas jurídicas.

Estamos diante de dois regimes de tributação, com peculiaridades entre o PIS e a Cofins. Sob a égide o regime cumulativo estão as empresas com apuração baseada no Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, apurando-se o total das contribuições à 3,65. Enquanto no regime não cumulativo, inserem-se as empresas do Lucro Real, e tributam o PIS e a Cofins à 9,25%, com a possibilidade de gerar direito á crédito dos seus insumos e produção de bens e serviços.

---

<sup>6</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021. p. 1.055

<sup>7</sup> "O regime cumulativo é aquele em que a carga tributária incide sobre o valor bruto da operação ou prestação, sem que haja direito a crédito em relação aos impostos cobrados nas operações anteriores da cadeia econômica. Nele, o imposto é calculado e pago em cada etapa da produção e comercialização, sem a possibilidade de se compensar o tributo pago anteriormente." Carrazza, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 30 ed. São Paulo: Malheiros, 2014. p. 495.

Sendo assim, torna-se importante mencionar o artigo 1º da Lei 10.833/2003 para introduzir o conceito de receita, eis que a base a de cálculo destas contribuições será o auferimento de receitas.

“Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.”

Entende-se que Receita é o valor total de entradas de dinheiro, independentemente da forma de entrada, podendo ser de vendas de produtos, aluguéis, serviços. Em consequência disso, a receita se torna indispensável para o cálculo de diversos tributos.

No caso do PIS e da COFINS, a base de cálculo, portanto, é a receita bruta das vendas de produtos e serviços, exceto as receitas decorrentes de exportação e de vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos, conforme o art. 2º, § 2º da Lei nº 9.718 de 1988.

Seguindo este raciocínio, a apuração correta da receita, através da escrituração contábil, é essencial para aferição do valor de fato devido dessas contribuições, na medida em que evita problemas de fiscalização, afastando multas e eventuais penalidades da Autoridade Administrativa (Fisco).

Paulo de Barros relaciona o PIS e a COFINS com receita de forma a introduzir o tema da exclusão da base de cálculo a que se refere o presente artigo:

"Para efeitos fiscais, receita é o somatório dos valores recebidos pela pessoa jurídica, independentemente da denominação ou classificação contábil, decorrentes da venda de bens e serviços, da transferência de propriedade de bens ou direitos, da locação de bens, do recebimento de rendimentos, juros, dividendos, doações, subvenções, prêmios, multas, indenizações e quaisquer outros valores percebidos pela pessoa jurídica, a qualquer título. Nesse contexto, a base de cálculo do PIS e da COFINS é a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, consideradas as exclusões e deduções previstas na legislação, não se admitindo a exclusão de quaisquer valores que integrem a receita bruta."

(CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 28ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2016. p. 537)

Como explicitado acima, o entendimento do conceito de receita e faturamento abarcam a discussão do STF ao responder se incidirá o ICMS na base destas contribuições, pois a razão da incidência pauta-se no que poderá ser auferido pela pessoa jurídica.

Faturamento é um gênero da espécie “receita” e diz respeito às atividades operacionais do contribuinte, vulgo pessoas jurídicas. As atividades podem ser traduzidas como as operações de venda de mercadorias e/ou prestações de serviços.

Receita, no entanto, é a efetiva entrada de caixa (in come) que incrementa o patrimônio da empresa, acresce. Sendo assim, qualquer ingresso ou movimentação que não aumente, caracterize diferença material superior para a empresa, não há de ser considerado como receita

(citar aqui algum doutrinador que fala do mero ingresso, trânsito no caixa).

Importante mencionar a Lei das Sociedades Anônimas, a qual demonstra as diferenciações entre a receita.

“Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;  
(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou

fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.”

Nesse ínterim, devemos correlacionar a base de cálculo e a receita apurada a fim de problematizar a temática do ICMS.

## **BASE DE CÁLCULO**

Para discorrer acerca de Impostos e Contribuições Sociais faz-se necessário falar de grandeza econômica, nada mais que, a base de cálculo que incidirá sobre sua apuração, quantificando o objeto sobre o qual recai a imposição do Fisco.

Retratado brevemente no capítulo anterior, as bases de cálculos serão o cerne da questão judiciária sobre a constitucionalidade ou não da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Desta forma, é de extrema importância esmiuçar as grandezas econômicas das quais recaem o tema do presente artigo.

No que tange ao ICMS, a base de cálculo do imposto corresponde as operações mercantis e as prestações de serviços de transportes e comunicação. O art. 13 da LC nº 87/96 enumera as diversas hipóteses da base de cálculo do ICMS no caso das circulações de mercadorias, será o valor da operação quando da saída da mercadoria do estabelecimento e na transmissão de titularidade.

Já a base de cálculo do PIS e da COFINS, compõe-se pela receita bruta auferida pela pessoa jurídica, ou seja, o total de saídas da empresa, tanto de mercadorias, como produtos ou serviços, sem quaisquer deduções, exceto as previstas em Lei.

Dessa forma, ao entender que as receitas integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, fica nítido a razão da exclusão do ICMS deste cálculo, afinal este é um tributo repassado aos consumidores, ou seja, não se caracteriza como faturamento ou receita, meramente ingressa na empresa, não é receita e muito menos fica no caixa do contribuinte.

Decorrente de uma competência estadual, os valores arrecadados a título de ICMS se destinam aos cofres públicos e serão objeto de trânsito no fluxo de caixa da empresa. Receita, como esmiuçamos, deve gerar aumento de patrimônio e o movimento transitório com que os valores de ICMS percorrem as empresas não se caracteriza como tal.

No entanto, por décadas o Fisco mantinha a posição de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, atuando em total desfavor ao contribuinte, aumentando as cargas tributárias e gerando insegurança jurídica.

As empresas, por esta visão, sofrem um impacto extremamente negativo, com redução de suas margens de lucro e ferramentas para investimento em suas próprias atividades.

Mas, este cenário se alterou com o efetivo julgamento do Supremo Tribunal Federal.



## JULGAMENTO STF

Não há como mencionar esse tema sem trazer à luz deste artigo o fundamental julgamento do tema 69 do STF, dando início a este tópico com a reflexão do ilustre Ministro Cezar Peluso:

"A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS é medida que se impõe, uma vez que o montante arrecadado a título desse imposto não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições sociais."<sup>8</sup>

O julgamento do Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, que registrou o que viria a ser conhecida como a “tese do século”, que discutia com relação ao art. 195, I, b da Constituição Federal, se o ICMS deveria ou não integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

O cerne da discussão consista no reconhecimento da ilegitimidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins frente ao conceito de faturamento e auferimento de receitas da pessoa jurídica.

Fundamental abordar o voto do Ministro Marco Aurélio, que descaracteriza as expressões contidas no art. 195, inciso I da CF, afirmando que o conceito de faturamento não abarca o ICMS quando contido na base de cálculo do PIS e da Cofins, pois este não indica nenhuma medida de riqueza e sim um ônus fiscal ao contribuinte.

“As expressões utilizadas no inciso I do artigo 195 em comento não de ser tomadas no sentido técnico 17 consagrado pela doutrina e jurisprudencialmente. Por isso mesmo, esta Corte glosou a possibilidade de incidência da contribuição, na redação primitiva da Carta, sobre o que pago àqueles que não mantinham vínculo empregatício com a empresa, emprestando, assim, ao vocábulo “salários”, o sentido técnico-jurídico, ou seja, de remuneração feita com base no contrato de trabalho. (...) Óptica diversa não pode ser emprestada ao preceito constitucional, revelador da incidência sobre o faturamento. Este decorre, em si, de um negócio jurídico, de uma operação, importando, por isso mesmo, o que percebido por aquele que a realiza, considerada a venda de mercadoria ou mesmo a prestação de serviços. A base de cálculo da COFINS não pode

---

<sup>8</sup> Ministro Cezar Peluso, em julgamento no Supremo Tribunal Federal (STF) em março de 2017.

extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com a riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. Descabe assentar que os contribuintes da COFINS faturam, em si, o ICMS. O valor deste, revela, isto sim, um desembolso a beneficiar a entidade de direito público que tem a competência para cobrá-lo. A conclusão a que chegou a Corte de origem, a partir de premissa errônea, importa na incidência do tributo que é a COFINS, não sobre o faturamento, mas sobre outro tributo da competência de unidade da Federação. No caso dos autos, muito embora com a transferência do ônus para o contribuinte, ter-se-á, a prevalecer o que decidido, a incidência da COFINS sobre o ICMS, ou seja, a incidência de contribuição sobre imposto, quando a própria Lei Complementar no 70/91, fiel à dicção constitucional, afastou a possibilidade de incluir-se, na base de incidência da COFINS, o valor devido a título de IPI. Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, por isso mesmo, servir à incidência da COFINS, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea “b” do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal.”<sup>9</sup>

Em 2017 a União opôs embargos de declaração da decisão proferida no RE nº 574.706/PR, buscando a modulação dos efeitos *ex nunc*. A apreciação foi submetida à repercussão geral (Tema 69) e veio a reiterar o que já havia sido firmado pelos ministros “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Cofins”, esclarecendo que o valor a ser excluído de ICMS deveria corresponder ao valor destacado nas notas fiscais e não o imposto apurado ou pago.

Ainda, foi destacado que os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal somente seriam efetivos a partir da data do julgamento do mérito do Recurso Extraordinário, com exceção dos contribuintes que propuseram ações judiciais até a data em questão, 15/03/2017.

---

<sup>9</sup> RE 574.706/PR Min. Relatora Dr<sup>a</sup> Carmen Lúcia, e-DJF 15.03.2017.

## CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo se debruçar no julgamento do STF acerca da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Acerca do próprio conceito de impostos e contribuições, bem como a razão de incidência de suas bases de cálculos, foi possível notar que os conceitos trazidos no bojo da Constituição Federal denotam a não inclusão do ICMS ao conceito de faturamento/receita das pessoas jurídicas.

Não restam dúvidas que o fato de o ICMS ser de competência sumariamente estadual, fez com que os Estados gozassem das disposições normativas para realocar os altos valores às políticas públicas, impondo uma grande oneração as empresas de Direito Privado e ignorando o texto constitucional ao enquadrar o auferimento de receitas total das empresas como objeto da base de cálculo do PIS e da Cofins.

As grandezas econômicas de tais tributos, ou seja, a base de cálculo do PIS Cofins remete ao conceito de receita, a um cenário com aumento de patrimônio. Desta forma, o Tema 69 ao pautar esta questão, trouxe à tona o que inúmeros contribuintes litigavam no judiciário, que os valores relativos ao ICMS apenas transitavam no caixa da empresa, não inferindo em uma medida de acréscimo.

A fixação da tese de não inclusão do ICMS “aliviou” o peso da oneração do pagador do tributo, resultando em uma melhora imediata da margem de lucro das empresas, aumentando os índices econômicos nacionais e atraindo o cenário jurídico tributário para uma análise mais contábil das temáticas que envolvam a quantificação de grandezas econômicas e incidências de tributos.

Destaca-se, ainda, que a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições ofende diretamente o pacto federativo, eis que a competência estadual do ICMS é pauta do Estado e não compete a União realizar tal tributação, desrespeitando a autonomia financeira estatal e a isenção heterônoma tributária.

Nesse sentido, a inclusão do imposto na base de cálculo do PIS e da Cofins fere os princípios tributários constitucionais e eleva a carga tributária, como por exemplo, o princípio da capacidade contributiva que determina que os tributos têm de ser cobrados

de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, e com a cobrança do ICMS que não gera aumento de patrimônio e tampouco lucro, a tributação está sendo distorcida.

O princípio da legalidade também há de ser citado, previsto no inciso II, do Art. 5º da Constituição Federal de 1988, é constatado pelo princípio que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. No caso da referida inclusão, esta foi feita por meio de uma interpretação da Receita Federal (ter essa interpretação na ponta da língua para defender frente à banca) o que acarreta a violação deste princípio.

Por fim, o princípio da não cumulatividade também se resta violado, pois ele defende a cobrança de um tributo apenas uma vez sobre o fato gerador. No caso em que trata o artigo, ocorre uma cumulação de tributos, tendo em vista que o ICMS já é cobrado sobre o valor do produto ou serviço, incluindo-o na base de cálculo do PIS e da COFINS gera uma cumulação indevida do tributo.

Nesta senda, foi possível observar que a atuação do Supremo Tribunal Federal, apesar de não unanime em seus votos, apenas refletiu anos de aflição dos contribuintes ao buscar o justo direito a não inclusão do ICMS. A grande oneração tributária do Brasil há de ser amplamente discutida, com vistas a obter a maior lisura entre o cumprimento das normas tributárias e das práticas arrecadatórias.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**, 2015.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2020.

BARRETO, Aires José. **ICMS: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário (RE) 574.706/PR**.

Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Brasília, DF, 15 mar. 2017. Disponível em:

<<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13709550>>

Acesso em: 04/05/2023.

BRITO, Hugo de. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, Malheiros, 2010.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, Editora Noeses, 2016.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**, Livraria Forense, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2020.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS**: uma questão de justiça. Revista de Direito Tributário Atual, n. 18, p. 85-106, 2007.

MONGUILOD, Ana Carolina; NETO, Carlos A. Gueiros. **Tese do século'**: Entenda o julgamento sobre ICMS na base do PIS/Cofins. JOTA: Tributário. 2022. Disponível em:

<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/tese-do-seculo-entenda-julgamento-icms-base-pis-cofins-07032022>. Acesso em: 04/05/2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**, Saraiva Jur, 2021.

ROSA, Alexandre Morais da. **ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

**TERMO DE AUTENTICIDADE DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Eu, Luiz Henrique Cemelieri

discente regularmente matriculado(a) na disciplina TCC II, da 10ª etapa do curso de Direito, matrícula nº (inserir TIA), período (inserir período), turma (inserir turma), tendo realizado o

TCC com o título: Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

sob a orientação do(a) Professor(a) Evandro Sabiani Capone

declaro para os devidos fins que tenho pleno conhecimento das regras metodológicas para confecção do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), informando que o realizei sem plágio de obras literárias ou a utilização de qualquer meio irregular.

Declaro ainda que, estou ciente que caso sejam detectadas irregularidades referentes às citações das fontes e/ou desrespeito às normas técnicas próprias relativas aos direitos autorais de obras utilizadas na confecção do trabalho, serão aplicáveis as sanções legais de natureza civil, penal e administrativa, além da reprovação automática, impedindo a conclusão do curso.

São Paulo, 12 de 05 de 2023

  
Assinatura do discente