

INSPER

EDUARDO MUHLENBERG STOCCO

**A EXCLUSÃO DO ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS:
UMA ANÁLISE PRÁTICA DOS EFEITOS DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O TEMA**

SÃO PAULO

2019

EDUARDO MUHLENBERG STOCCO

**A EXCLUSÃO DO ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS:
UMA ANÁLISE PRÁTICA DOS EFEITOS DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O TEMA**

**Trabalho de Conclusão de Curso
LLM em Direito Tributário**

Orientador: Professor Régis Fernando de Ribeiro Braga

SÃO PAULO

2019

Stocco, Muhlenberg Eduardo.

A exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS: uma análise prática dos efeitos das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal sobre o tema

Eduardo Muhlenberg Stocco – São Paulo, 2019

x. 47

Trabalho de Conclusão de Curso – LLM Tributário (grau) – Insper, 2019

Orientador: Régis Fernando de Ribeiro Braga

1. Direito Tributário 2. Direito Constitucional 3. Processo Civil 4. Jurisprudência.

I. Eduardo Muhlenberg Stocco II. A exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS: uma análise prática dos efeitos das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal sobre o tema

EDUARDO MUHLENBERG STOCCO

**A EXCLUSÃO DO ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS:
UMA ANÁLISE PRÁTICA DOS EFEITOS DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE O TEMA**

Trabalho de Conclusão de Curso,
LLM em Direito Tributário
INSPER

DATA DE APROVAÇÃO: ____ / ____ / ____

EXAMINADOR

RÉGIS FERNANDO DE RIBEIRO BRAGA
PROFESSOR
INSPER

À minha esposa Marina e aos meus pais, Vera e José Eduardo

RESUMO

Esse artigo tem por escopo a análise da vinculação da administração pública federal às decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, em matéria tributária. Nesse aspecto serão analisadas questões processuais, tais como precedentes judiciais relativos ao instituto da modulação temporal, especialmente nos recursos extraordinários submetidos à sistemática da repercussão geral relativos à matéria tributária. Essas questões são de grande relevância porque a complexidade da legislação brasileira que dispõe sobre Direito Tributário, complementada por uma política fiscal cujo objetivo é meramente arrecadatório, resulta em alto número de demandas (administrativas e judiciais) que discutem a validade da cobrança dos tributos já instituídos, a exigir do Poder Judiciário mecanismos eficientes e aptos a conferir segurança jurídica e garantir o tratamento isonômico dos contribuintes que se encontram em uma mesma situação perante o Fisco. Como forma de ilustrar a problemática ainda presente nos julgamentos sob o rito da repercussão geral e na modulação temporal pelos Tribunais Superiores, tais institutos serão analisados sob a ótica da discussão judicial relativa à validade da inclusão dos valores relativos ao Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação nas bases de cálculo das Contribuições para o Programa de Integração Social e para o Financiamento da Seguridade Social, objeto dos Recursos Extraordinários nºs 240.785 e 574.706, julgados pelo Supremo Tribunal Federal.

Palavras-chave: Direito Tributário. Direito Constitucional. Processo Civil. Jurisprudência.

ABSTRACT

The purpose of this article is the analysis of the federal public administration's linkage to the Supreme Court decisions, under general repercussion, related to tax matters. In this regard, processual issues such as judicial precedents regarding the modulation institute will be analyzed, especially in extraordinary appeals submitted to the system of general repercussions related to tax matters. These issues have a great relevance because of the complexity of the Brazilian legislation on Tax Law, complemented by a fiscal politic whose objective is only collecting, results in a high number of administrative and judicial claims to discuss the tax collection. Therefore, it demand from the judiciary eficiente mechanisms that are capable to confer legal certainty and guarantee the isonomic treatment of taxpayers who are in the same situation before the Treasury. As a way of illustrating the problems that are still present in the judgments under general repercussion and in the temporal modulation by the higher courts, these institutes will be analyzed from the point of view of the judicial discussion regarding the validity of the inclusion of the values related to the Tax on operations related to the circulation of goods and services of interstate and intermunicipal transportation services in the calculation bases of Contributions to the Social Integration Program and Social Security Financing object of Extraordinary Appeals nº 240.785 and 574.706, analyzed by the Supreme Court .

Keywords: Tax Law. Constitucional Law. Civil Procedure. Court decisions.

SUMÁRIO

1.	Introdução	9
2.	Da força das decisões proferidas pelo STF	12
2.1.	Da jurisprudência dos Tribunais Pátrios sobre a eficácia das decisões tomadas sob o rito da repercussão geral pelo STF	12
2.2.	Da vinculação da administração pública federal tributária às referidas decisões	15
3.	Da discussão judicial relativa à inclusão do ICMS nas bases de cálculo de PIS e COFINS	18
3.1.	Uma breve síntese dos argumentos desenvolvidos pelos contribuintes	18
3.2.	Da jurisprudência do STJ até o julgamento do RE nº 574.706 pelo STF	23
3.3.	Da jurisprudência do STF: Julgamento dos REEs nºs 240.785 e 574.706 e da ADC nº 18	24
3.4.	Da modulação dos efeitos das decisões proferidas pelo STF	31
4.	Conclusão.....	39
5.	Referências Bibliográficas	41

1. Introdução

O Direito Tributário provoca inúmeras discussões perante o Judiciário, em razão da alta complexidade do Sistema Tributário Nacional.

Nos últimos vinte anos uma das discussões que mais chamou a atenção do mundo jurídico e provocou a publicações de inúmeros artigos de doutrina e notícias de jornais é a relativa à legalidade/constitucionalidade da inclusão do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal de comunicação (ICMS) nas bases de cálculo das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O presente trabalho discorrerá sobre (i) a evolução da referida discussão, principalmente no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF) e (ii) os possíveis cenários e efeitos decorrentes das decisões tomadas pelo STF sobre o tema.

Com efeito, a Emenda Constitucional (EC) nº 45, de 30.12.2004, introduziu o § 3º ao art. 102 da Constituição Federal de 1988 (CF/88) para determinar que, na petição de recurso extraordinário interposta para o STF, é obrigatória a demonstração da repercussão geral das questões constitucionais nele discutidas, nos termos da lei, com a finalidade de delimitar a competência do STF às questões constitucionais com relevância social, política, econômica ou jurídica, que transcendam os interesses subjetivos da causa¹.

Posteriormente, foi publicada a Lei nº 11.418, de 19.12.2006, que introduziu os arts. 543-A e 543-B no Código de Processo Civil vigente à época (Lei nº 5.869, de 11.01.1973 – CPC/73) para (i) regulamentar o referido § 3º do art. 102 da CF/88 e (ii) outorgar competência ao STF para dispor sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros Órgãos, na análise da repercussão geral.

Nesse passo, o STF promulgou a Emenda Regimental (ER) nº 21, de 30.04.2007 que alterou dispositivos de seu Regimento Interno (RISTF) para regulamentar o instituto da repercussão geral no âmbito do Tribunal².

¹ “Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: (...)

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)”

² As alterações inicialmente promovidas pela ER nº 21/2007 foram posteriormente complementadas pelas ERs nºs 22/2007, 23/2008, 24/2008, 27/2008, 31/2009, 41/2010, 42/2010, 47/2012, 49/2014.

Atualmente, após mais de uma década da introdução do instituto da repercussão geral na legislação processual, encontra-se em vigor o novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16.03.2015 – CPC/15) que passou a utilizar as nomenclaturas “*recurso representativo da controvérsia*” e “*recursos repetitivos*” ao dispor sobre os recursos extraordinários submetidos à sistemática da repercussão geral pelo STF e em seu art. 927, III³, dispõe expressamente sobre a vinculação do Poder Judiciário às decisões proferidas com repercussão geral.

Feito esse breve histórico legislativo, transcreva-se o seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Alexandre de Moraes, no julgamento do AgReg no ARE nº 1.164.369-SC, que bem demonstra o entendimento do STF acerca dos requisitos necessários para a demonstração da repercussão geral:

“Os recursos extraordinários somente serão conhecidos e julgados, quando essenciais e relevantes as questões constitucionais a serem analisadas, sendo imprescindível ao recorrente, em sua petição de interposição de recurso, a apresentação formal e motivada da repercussão geral que demonstre, perante o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, a existência de acentuado interesse geral na solução das questões constitucionais discutidas no processo, que transcenda a defesa puramente de interesses subjetivos e particulares.

A obrigação do recorrente de apresentar, formal e motivadamente, a repercussão geral que demonstre, sob o ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, a relevância da questão constitucional debatida que ultrapasse os interesses subjetivos da causa, conforme exigência constitucional, legal e regimental (art. 102, § 3º, da CF/88, c/c art. 1.035, § 2º, do Código de Processo Civil de 2015 e art. 327, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal), não se confunde com meras invocações, desacompanhadas de sólidos fundamentos e de demonstração dos requisitos no caso concreto, de que (a) o tema controvertido é portador de ampla repercussão e de suma importância para o cenário econômico, político, social ou jurídico; (b) a matéria não interessa única e simplesmente às partes envolvidas na lide; ou, ainda, de que (c) a jurisprudência do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL é incontroversa no tocante à causa debatida, entre outras alegações de igual patamar argumentativo (ARE 691.595-AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe de 25/2/2013; ARE 696.347-AgR-segundo, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, Segunda Turma, DJe de 14/2/2013; ARE 696.263-AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, DJe de 19/2/2013; AI 717.821-AgR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe de 13/8/2012).”⁴

Com efeito, a instituição do rito da repercussão geral se deu com o intuito de reforçar a competência constitucional do STF e atender, dentre outros, aos princípios da razoável duração do processo e da isonomia, de forma a assegurar que processos judiciais que discutam a mesma matéria tenham o mesmo desfecho dentro de um curso espaço de tempo, além de

³ “Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;”

⁴ 1ª Turma do STF, AgReg no ARE nº 1.164.369-SC, relator Ministro Alexandre de Moraes, DJe 07.12.2018.

“...restaurar o caráter paradigmático das decisões do STF, à medida que possibilitará que essa Corte examine apenas as grandes questões do país discutidas no Poder Judiciário.”⁵

Vale ressaltar, que nos termos Relatório de atividades do STF relativo ao ano de 2017⁶, consta que (i) foram recebidos 103.650 (cento e três mil, seiscentos e cinquenta) processos no Tribunal, tendo sido proferidas decisões terminativas em 105.300 (cento e cinco mil e trezentos) processos no âmbito de sua competência e (ii) que o ano de 2017 se encerrou com um acervo de 45.437 processos, o que demonstra o impressionante número de demandas que são submetidas ao crivo do STF e reforça a força dos julgamentos realizados sob a sistemática da repercussão geral⁷.

Por sua vez, especificamente quanto às questões tributárias submetidas à análise do STF, o instituto da repercussão geral também detém forte relevância em razão dos impactos econômicos e financeiros que decorrem de eventual alteração na carga tributária e seus efeitos concorrenciais, dentre outros. Registre-se que em consulta ao *site* do STF é possível verificar que já foi reconhecida a repercussão geral de aproximadamente 200 (duzentos) temas em matéria tributária⁸.

Dessa forma, como visto, o objetivo do presente artigo é verificar, na prática, como se dá a efetiva aplicação das decisões proferidas pelo STF em julgamento de matéria tributária realizado sob a sistemática da repercussão geral, mediante uma análise concreta dos efeitos decorrentes da decisão proferida, em 15.03.2017, pelo Plenário do STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (“RE”) nº 574.706-PR, no qual foi fixada a seguinte tese: “*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS*”.

Isso porque, passados mais de 2 (dois) anos da referida decisão, ainda há (i) insegurança jurídica quanto ao alcance e efeitos da referida decisão e (ii) contribuintes que

⁵ Relatório da comissão de reforma do judiciário : <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3403873&ts=1543075535295&disposition=inline> – Acesso em 28.12.2018

⁶ Link para acesso ao Relatório de atividades do Supremo Tribunal Federal – 2017: <http://sistemas.stf.jus.br/xmlui/handle/123456789/1212> - Acesso em 09.01.2019

⁷ Vale ressaltar que o número de processos judiciais em curso no Brasil que podem ser afetados pelas decisões tomadas pelo STF sob a sistemática de repercussão geral é exponencialmente superior, conforme se verifica do relatório do Conselho Nacional de Justiça “Justiça em Números 2018”, que em seu item 4. informa que o Poder Judiciário encerrou o ano de 2017 com 80,1 milhões de processos em tramitação: <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf> - Acesso em 09.01.2018

⁸Link para acesso a planilha disponibilizada no *site* do STF com as informações relativas a recursos extraordinários analisados à luz da repercussão geral:

<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/listarProcesso.asp?PesquisaEm=tema&PesquisaEm=controversia&PesquisaEm=ambos&situacaoRG=ODAS&situacaoAtual=S&txtTituloTema=&numeroTemaInicial=&numeroTemaFinal=&acao=pesquisarProcesso&dataInicialJulgPV=&dataFinalJulgPV=&classeProcesso=&numeroProcesso=&ministro=&txtRamoDireito=&ordenacao=asc&botao> - Acesso em 27.12.2018

se encontram nas mais diversas situações fáticas (ex.: sem ação judicial, com ação judicial com decisão desfavorável, com ação judicial com decisão favorável, com trânsito em julgado, em fase de habilitação de crédito administrativamente, aguardando a expedição de precatório judicial) com conforme será demonstrado a seguir.

2. Da força das decisões proferidas pelo STF

2.1. Da jurisprudência dos Tribunais Pátrios sobre a eficácia das decisões tomadas sob o rito da repercussão geral pelo STF

Feito o contexto legislativo relacionado à sistemática da repercussão geral, inicialmente é necessário contextualizar a evolução da jurisprudência dos Tribunais Pátrios a respeito da aplicabilidade dos entendimentos firmados sob sistemática da repercussão geral aos demais processos judiciais que detêm o mesmo objeto analisado e julgado pelo STF.

No âmbito do STF firmou-se jurisprudência pacífica no sentido de que a decisão proferida no julgamento com repercussão geral, que declara a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, é plenamente aplicável aos demais processos em curso sobre o mesmo tema, independentemente da publicação do respectivo acórdão ou de seu trânsito em julgado. Nesse sentido, citem-se, entre outros, os seguintes precedentes:

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL. TRÂNSITO EM JULGADO. AUSÊNCIA. APLICAÇÃO IMEDIATA. POSSIBILIDADE. PENDÊNCIA DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO PARADIGMA. IRRELEVÂNCIA. PRECEDENTES. APLICABILIDADE DE MULTA NOS TERMOS DO § 4º DO ART. 1.021 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. JULGAMENTO UNÂNIME: PRECEDENTES. SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM A PRETENSÃO DE REEXAME DA MATÉRIA. CARÁTER PROTETÓRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. IMPOSIÇÃO DE MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ATUALIZADO DA CAUSA.

(RE 989413 AgR-ED-ED, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA (Presidente), Tribunal Pleno, julgado em 07/11/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-261 DIVULG 16-11-2017 PUBLIC 17-11-2017)

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. SISTEMÁTICA. APLICAÇÃO. PENDÊNCIA DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO PARADIGMA. IRRELEVÂNCIA. JULGAMENTO IMEDIATO DA CAUSA. PRECEDENTES. 1. A existência de decisão de mérito julgada sob a sistemática da repercussão geral autoriza o julgamento imediato de causas que versarem sobre o mesmo tema, independente do trânsito em julgado do paradigma. Precedentes. 2. Nos termos do art. 85, § 11, do CPC/2015, fica majorado em 25% o valor da verba honorária fixada

da na instância anterior, observados os limites legais do art. 85, §§ 2º e 3º, do CPC/2015. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

(RE 1112500 AgR, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 29/06/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-163 DIVULG 10-08-2018 PUBLIC 13-08-2018)

2ª Turma: AgReg no RE nº 1.142.208/SP, relator Ministro Gilmar Mendes, DJe 23.11.2018:

Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Processual civil. 3. Aplicação da sistemática da repercussão geral. Trânsito em julgado. Não necessidade. 4. Precedentes. 5. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada. 6. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 1142208 AgR, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 23/11/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-256 DIVULG 29-11-2018 PUBLIC 30-11-2018)

Atualmente, o referido entendimento também é unânime no âmbito do STJ e dos Tribunais Regionais Federais (TRFs) do País.

Citem-se, entre outros: STJ: Corte Especial, AgInt no RE nos EDcl no REsp nº 1.214.431-RJ, relator Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 22.08.2018; TRF da 1ª Região: 1ª Turma, Agravo de Instrumento nº 0031110-66.2011.4.01.0000, relatora Desembargadora Federal GILDA SIGMARINGA SEIXAS, DJe 06.06.2018; TRF da 2ª Região: 3ª Turma Especializada, Apelação Cível/Reexame Necessário nº 0031799-39.2017.4.02.5120, relator Desembargador Federal THEOPHILO ANTONIO MIGUEL FILHO, DJe 27.11.2018; TRF da 3ª Região: 6ª Turma, Apelação nº 5000195-43.2018.4.03.6144, relator Desembargador Federal Fábio Pietro, DJe 12.04.2019; TRF da 4ª Região: 3ª Seção, Agravo Interno em Apelação nº 0012239-04.2016.4.04.9999, relator Juiz Federal Convocado OSNI CARDOSO FILHO, DJe 25.07.2018 e TRF da 5ª Região: 2ª Turma, Apelação/Remessa Necessária nº 0808897-50.2017.4.05.8200, relator Desembargador Federal LEONARDO CARVALHO, DJe 02.04.2019.

Com efeito esse entendimento jurisprudencial, por si só, demonstra a força das decisões proferidas com repercussão geral, uma vez que se baseia em precedentes do próprio STF cujo fundamento para determinar a aplicação imediata das decisões tomadas em Plenário, dentre outros, é o art. 101 do RISTF, que assim dispõe: “*A declaração de constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, pronunciada por maioria qualificada, aplica-se aos novos feitos submetidos às Turmas ou ao Plenário, salvo o disposto no art. 103.*”

Destaque-se o seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, no julgamento do AgReg no RE nº 216.259-1/CE, que bem elucida a questão:

Cabe registrar, neste ponto, consoante entendimento jurisprudencial prevalecente no âmbito desta Corte, que a circunstância de o acórdão plenário, que firmou no “leading case”, ainda não haver sequer sido publicado não impede venha o Relator da causa a julgá-la, fazendo aplicação da diretriz consagrada naquele julgamento (RE 224.249-CD (AgRg), Rel. Min. ILMAR GALVÃO – RE 212.852 (AgRg), Rel. Min. MOREIRA ALVES, v.g.)(...)Cumprir assinalar, neste ponto, na linha do que determina o art. 101 do RISTF, que, declarada, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria qualificada, a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de qualquer lei ou ato normativo, essa decisão passa a vincular os julgamentos futuros a serem efetuados, colegialmente, pela Turmas ou, monocraticamente, pelos Juízes desta Corte (RTJ 160/1018, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE), ressalvada a possibilidade de qualquer dos Ministros do Tribunal “propor a revisão da jurisprudência assentada em matéria constitucional... (RISTF, art. 103).

Por sua vez, com a edição do CPC/15, a vinculação do Poder Judiciário às decisões proferidas com repercussão geral se tornou ainda mais evidente, como se observa, entre outros do art. 927, III, do Código: *“Os juízes e os tribunais observarão os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos”*.

Além disso, sob outra perspectiva, a redação do art. 1.026 do CPC/15⁹, que determina expressamente que os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo também contribuiu para a consolidação da jurisprudência nesse sentido.

Não obstante, em que pese as disposições do CPC/15, é certo que a CF/88 prevê apenas as seguintes hipóteses para vinculação da administração pública: (i) decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (art. 102, § 2º¹⁰), (ii) edição de súmula vinculante

⁹ “Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.

§ 1º A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.

§ 2º Quando manifestamente protelatórios os embargos de declaração, o juiz ou o tribunal, em decisão fundamentada, condenará o embargante a pagar ao embargado multa não excedente a dois por cento sobre o valor atualizado da causa.

§ 3º Na reiteração de embargos de declaração manifestamente protelatórios, a multa será elevada a até dez por cento sobre o valor atualizado da causa, e a interposição de qualquer recurso ficará condicionada ao depósito prévio do valor da multa, à exceção da Fazenda Pública e do beneficiário de gratuidade da justiça, que a recolherão ao final.

§ 4º Não serão admitidos novos embargos de declaração se os 2 (dois) anteriores houverem sido considerados protelatórios.

¹⁰ “Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)”

(art. 103-A¹¹) e (iii) suspensão da execução de norma declarada inconstitucional pelo STF mediante resolução expedida pelo Senado Federal.

Assim, é importante analisar como se dá, na prática, a vinculação da administração pública às decisões tomadas pelo STF.

2.2. Da vinculação da administração pública federal tributária às referidas decisões

Embora o STF tenha ressaltado a força expansiva dos julgamentos com repercussão geral (como, por exemplo, na ADI nº 2.418 e nos votos proferidos pelo Ministro Gilmar Mendes na Rcl nº 4.335-AC e no RE nº 593.849-MG e nos precedentes acima citados¹²), parece-nos que o STF ainda não decidiu de forma definitiva que essas decisões têm efeitos vinculantes imediatos à Administração Pública, o que lhes atribuiria, de certa forma, eficácia análoga à da Súmula Vinculante.

Esse, inclusive, é o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exposto no (i) Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010, segundo o qual as decisões proferidas pelo STF com repercussão geral não possuem efeito vinculante, mas uma força persuasiva especial e diferenciada capaz de justificar a não interposição de recurso ou apresentação de contestação por parte da PGFN, o que se refletiu na Portaria PGFN nº 294/2010 e posteriormente na Portaria PGFN nº 502/16, e (ii) no Parecer PGFN nº 492/11, no qual defende que, apesar de formalmente não terem efeitos vinculante ou *erga omnes*, os acórdãos proferidos pelo STF com repercussão geral possuiriam força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, razão pela qual, a partir de seu trânsito em julgado, teriam o efeito, inclusive, de cessar a vigência de decisão judicial de trato continuado.

¹¹ “Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)”

¹² Plenário do STF: ADI nº 2.418, relator Ministro Teori Zavascki, DJe de 16.11.2016; Rcl nº 4.335-AC, relator Ministro GILMAR MENDES, DJe de 21.10.2014; e Rcl nº 4.335-AC, relator Ministro GILMAR MENDES, DJe de 21.10.2014.

Destaque-se o seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro GILMAR MENDES no julgamento da ADI nº 2.418: “...A existência de precedente do STF representa, portanto, o diferencial indispensável a essa peculiar forma de rescisão do julgado. Aliás, a inserção desse elemento diferenciador não é novidade em nosso sistema. Ela representa mais uma das significativas hipóteses de objetivação (ou de dessubjetivação) e de força expansiva das decisões do STF no exercício da sua jurisdição constitucional, conforme tive oportunidade de enfatizar em voto proferido na Reclamação 4.335, Min. Gilmar Mendes, DJe de 22.10.14.”

Transcreva-se os seguintes trechos do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010 acima mencionado:

Como se sabe, pertence à tradição do ordenamento jurídico brasileiro a regra segundo a qual os precedentes judiciais oriundos dos seus Tribunais Superiores possuem força apenas persuasiva, e não vinculante. Nesse ponto, a ordem jurídica pátria, identificada com o sistema da Civil Law (ou românico-germânico), distancia-se dos ordenamentos ligados à Common Law (ou anglo-saxões), em que, de ordinário, vigora o sistema do stare decisis, caracterizado pela força vinculante dos precedentes judiciais provenientes de alguns dos seus Tribunais. Assim, no Brasil, com a ressalva das Súmulas Vinculantes e das decisões tomadas pelo STF em controle concentrado de constitucionalidade das leis, às quais foi conferido efeito vinculante, as demais orientações provenientes do STF ou do STJ não possuem esse efeito, de modo que, a rigor, a definição dada, por esses Tribunais, a determinada controvérsia jurídica tem caráter apenas persuasivo, não possuindo o condão de verdadeiramente vincular os demais órgãos do Poder Judiciário na resolução de demandas futuras que tratem dessa mesma controvérsia.

Por sua vez, recentemente a redação do art. 19 da Lei nº 10.522/02 foi novamente alterada, pelo art. 14 da Medida Provisória nº 881¹³, 30.04.2019, passando a dispor que fica a PGFN autorizada a não contestar e interpor recurso contra decisão proferida pela STF em matéria constitucional quando não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

A meu ver, É importante destacar que a antiga redação do referido art. 19 da Lei nº 10.522/02¹⁴ estava em maior harmonia com o entendimento do STF, STJ, e dos Tribunais

¹³ Art. 14. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

“Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre:

.....
 II - temas que sejam objeto de parecer, vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

.....
 IV - temas sobre os quais exista súmula ou parecer do Advogado-Geral da União que conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

V - temas fundados em dispositivo legal que tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso e tenha tido sua execução suspensa por Resolução do Senado Federal ou tema sobre o qual exista enunciado de súmula vinculante ou que tenha sido definido pelo Supremo Tribunal Federal em sentido desfavorável à Fazenda Nacional em sede de controle concentrado de constitucionalidade;

VI - temas decididos pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e

VII - temas que sejam objeto de súmula da administração tributária federal de que trata o art. 18-A.

(...)

¹⁴ “Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(...)

Regionais Federais do País, uma vez que não continha esse caráter subjetivo relacionada a uma viabilidade de reversão da tese firmada, que certamente dependerá da análise dos fatos e fundamentos contidos na respectiva decisão.

Além disso, será demonstrado no presente artigo que embora o STF já tenha alterado seu entendimento em matéria tributária, tais alterações ainda não ocorreram em julgamentos realizados sob a sistemática da repercussão geral.

Por outro lado, é importante destacar que também foi alterada a redação do § 4^o¹⁵ do referido artigo 19, para determinar que a Receita Federal do Brasil (RFB) estará dispensada de recorrer a tema não abrangido pelo julgado, quando aplicáveis os mesmos fundamentos determinantes; inegável, nesse aspecto, que se trata de uma positiva alteração legislativa¹⁶.

Por se tratarem de recentíssimas alterações legislativas, ainda não foram promovidas eventuais alterações de redação na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/14¹⁷, que determina que a RFB somente estará obrigada a cumprir a decisão proferida no julgamento de repercussão geral após (i) a publicação do respectivo acórdão e (ii) tomar ciência de Nota Explicativa, que deverá ser expedida pela Procuradoria da Fazenda Nacional informando sobre a inclusão ou não da matéria objeto da decisão da repercussão geral na lista de dispensa de recorrer, delimitando, inclusive, as situações que estão abrangidas pela referida decisão e considerando eventual modulação de efeitos.

Verifica-se, por conseguinte, que há um rito para que a administração tributária federal consiga adequar seus procedimentos e dar efetiva eficácia aos entendimentos firmados pelo STF sob a sistemática da repercussão geral sendo certo que, também há um certo grau de subjetividade que pode ser dado à interpretação do que foi decidido.

Vê-se, pois, que apesar de o STF ter firmado entendimento no sentido de que a decisão proferida no julgamento com repercussão geral é plenamente aplicável aos processos em curso, independentemente da respectiva publicação ou de seu trânsito em julgado, a vinculação da administração pública às decisões tomadas pelo STF em matéria tributária não é imediata e

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (...)"

¹⁵ “§ 4º A dispensa de que tratam os incisos V e VI do caput poderá ser estendido a tema não abrangido pelo julgado, quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada, desde que inexista outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo.”

¹⁶ Registre-se que não é objeto de análise o caráter precário das alterações promovidas pela MP nº 881/19, porquanto caso não convertida em Lei, não haverá alteração substancial nas conclusões do presente estudo.

¹⁷ Link para acesso: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50023>

– Acesso em 14.06.2019

depende, além de sua efetiva aplicação individual a cada processo judicial em que se discute o mesmo tema (art. 927, III, do CPC/15), da sistemática estabelecida na Portaria PGFN/RFB nº 01/14.

3. Da discussão judicial relativa à inclusão do ICMS nas bases de cálculo de PIS e COFINS

3.1. Uma breve síntese dos argumentos desenvolvidos pelos contribuintes

O Capítulo I do Título VI da CF/88 contém as disposições constitucionais que moldam o Sistema Tributário do Brasil, estabelecendo os princípios constitucionais que regulamentam e limitam o poder de tributar, a competência dos entes federados para instituição de tributos e as regras de repartição das respectivas receitas tributárias.

Por sua vez, o Capítulo II do Título VIII da CF/88 contém as disposições constitucionais relativas à seguridade social que, nos termos do art. 194 da CF/88 “*compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social*”.

Nesse passo, o art. 195, I, da CF/88¹⁸, determina que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante as receitas decorrentes, dentre outros, de algumas contribuições sociais. E, nos termos da letra b), do inciso I, do art. 195, esse financiamento se dará mediante contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidente sobre a receita ou o faturamento.

Assim, a discussão relativa a constitucionalidade, ou não, da inclusão da parcela relativa ao ICMS nas bases de cálculo das contribuições destinadas à Seguridade Social está ligada ao alcance constitucional do disposto no art. 195, I, b), da CF/88, com redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 20, de 15.12.1998.

¹⁸ “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)”

Para compreensão da matéria, é imprescindível a análise de algumas decisões proferidas pelo STF sobre o referido dispositivo constitucional, que delimitaram (i) as espécies tributárias, (ii) o alcance dos vocábulos utilizados na CF/88 e (iii) o conceito de receita ou faturamento.

Com efeito, o STF firmou entendimento no sentido de que (i) as contribuições sociais previstas no art. 195 I, da CF/88 podem ser instituídas por lei ordinária, sendo necessária a edição de lei complementar exclusivamente para a espécie prevista no § 4º do referido art. 195¹⁹ e (ii) o respectivo conceito de receita ou faturamento, na sua redação original, correspondia à receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços.

Transcreva-se o seguinte trecho da ementa do julgamento realizado pelo Plenário do STF, no RE nº 150.755, de que foi relator para acórdão o Ministro Sepúlveda Pertence:

I. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO E O PROBLEMA DO FINSOCIAL EXIGÍVEL DAS EMPRESAS DE SERVIÇO.

(...)

7. CONFORME JÁ ASSENTOU O STF (RREE 146733 E 138284), AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL PODEM SER INSTITUÍDAS POR LEI ORDINÁRIA, QUANDO COMPREENDIDAS NAS HIPÓTESES DO ART. 195, I, CF, SÓ SE EXIGINDO LEI COMPLEMENTAR, QUANDO SE CUIDA DE CRIAR NOVAS FONTES DE FINANCIAMENTO DO SISTEMA (CF, ART. 195, PAR. 4º).

8. A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL QUESTIONADA SE INSERE ENTRE AS PREVISTAS NO ART. 195, I, CF E SUA INSTITUIÇÃO, PORTANTO, DISPENSA LEI COMPLEMENTAR: NO ART. 28 DA L. 7.738/89, A ALUSÃO A "RECEITA BRUTA", COMO BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO, PARA CONFORMAR-SE AO ART. 195, I, DA CONSTITUIÇÃO, HÁ DE SER ENTENDIDA SEGUNDO A DEFINIÇÃO DO DL. 2.397/87, QUE É EQUIPARÁVEL A NOÇÃO CORRENTE DE "FATURAMENTO" DAS EMPRESAS DE SERVIÇO.

(RE 150755, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 18/11/1992, DJ 20-08-1993 PP-16322 EMENT VOL-01713-03 PP-00485 RTJ VOL-00149-01 PP-00259)

Posteriormente, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 1²⁰, de que foi relator o Ministro Moreira Alves, o Plenário do STF reconheceu a

¹⁹ “§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.”

²⁰ Ação Declaratória de Constitucionalidade. Artigos 1º, 2º, 9º (em parte), 10 e 13 (em parte) da Lei Complementar nº 70, de 30.12.91. COFINS. - A delimitação do objeto da ação declaratória de constitucionalidade não se adstringe aos limites do objeto fixado pelo autor, mas estes estão sujeitos aos lindes da controvérsia judicial que o autor tem que demonstrar. - Improcedência das alegações de inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei Complementar nº 70/91 (COFINS). Ação que se conhece em parte, e nela se julga procedente, para declarar-se, com os efeitos previstos no parágrafo 2º do artigo 102 da Constituição Federal, na redação da Emenda Constitucional nº 3, de 1993, a constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 10, bem como das expressões "A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social "contidas no artigo 9º, e das expressões "Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte nos noventa dias

constitucionalidade da COFINS, instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991²¹, cuja base constitucional é o já citado art. 195, I, b), da CF/88.

Além disso, o STF também se manifestou esclarecendo que os vocábulos utilizados na CF/88 devem ser interpretados no seu sentido técnico, especialmente para a definição de competências tributárias:

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional.

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional. (Plenário do STF, RE nº 116.121-SP, relator para acórdão Ministro Marco Aurélio, DJ de 25.05.2001)

Posteriormente, ao analisar especificamente o conceito de receita e faturamento previstos no art. 195, I, b), da CF/88, na sua redação original, o STF decidiu que (i) a COFINS e o PIS são espécies de contribuição para a seguridade social e, por conseguinte, têm amparo constitucional no já citado art. 195, I, da CF/88 e (ii) as expressões receita e bruta e faturamento se referem a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, decorrente da venda de mercadorias e prestação de serviços, independentemente da respectiva atividade ou classificação contábil.

Eis a ementa proferida no julgamento conjunto dos REEs nºs 346.084, 390.840, 357.950 e que bem refletem esse entendimento:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20,

posteriores, aquela publicação,..." constantes do artigo 13, todos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

(ADC 1, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 01/12/1993, DJ 16-06-1995 PP-18213 EMENT VOL-01791-01 PP-00088)

²¹ Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. **TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO**. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98**. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

(RE 346084, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006 PP-00019 EMENT VOL-02245-06 PP-01170)

Não obstante, especificamente quanto ao alcance dos referidos conceitos, no julgamento ora sob análise, o Ministro Cezar Peluso sustentou em sua maior amplitude, o conceito de receita previsto no art. 195, I, b), da CF/88, na redação dada pela EC nº 20/98, pode compreender as receitas oriundas das atividades empresárias do contribuinte, conforme se verifica:

“(…)

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150.755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de “receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços”, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

(…)”

Assim, vale ressaltar que o conceito de faturamento adotado pelo Ministro CEZAR PELUSO é fruto de sua visão pessoal sobre o tema e não o que foi decidido pelo Plenário do STF no julgamento do RE nº 346.084, conforme se verifica de trecho do seu voto e de seu debate com o Ministro MARCO AURÉLIO, no julgamento referido acima, respectivamente:

“(…)”

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Não pretendo, neste julgamento, resolver todos os problemas que possam surgir, mesmo porque a atividade do homem é muito grande sobre a base de incidência desses tributos.

E, de qualquer forma, estamos julgando um processo subjetivo e não objetivo e a única controvérsia é esta: o alcance do vocábulo “faturamento”. E, a respeito desse alcance, temos já, na Corte, reiterados pronunciamentos.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO – É o que estou fazendo: esclarecendo meu pensamento sobre o alcance desse conceito.

(…)”

Por sua vez, especificamente quanto à discussão relativa à inclusão da parcela relativa ao ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, os contribuintes sustentam que seja qual for a definição de receita adotada pelo intérprete, é certo que a base de cálculo do PIS e da COFINS está limitada às receitas auferidas pela pessoa jurídica.

E o que seriam tais receitas? Por um lado, é certo que são elas formadas, quando muito, pelos ingressos de recursos financeiros decorrentes de operações mercantis e da cessão onerosa de bens e direitos.

Por outro, *“nem todo ingresso pode ser tomado como receita, mas somente aquele dotado da marca da definitividade que assegure disponibilidade e titularidade dos recursos financeiros sem qualquer obrigação que lhe corresponda, e que tenha como causa a remuneração de negócio jurídico concernente com o exercício de atividade empresarial.”*²²

Nesse sentido, vale transcrever outro trecho do voto proferido pelo Ministro Cezar Peluso do E. STF, no julgamento do RE nº 390.840 acima mencionado: *“Como se vê sem grande esforço o substantivo receita designa aí o gênero, compreensivo das características ou propriedades de certa classe, abrangente de todos os valores que, recebidos pela pessoa jurídica, se lhe incorporam à esfera patrimonial”*.

Os valores referentes às parcelas de ICMS não integram de forma definitiva o patrimônio da pessoa jurídica, uma vez que são ônus fiscais, correspondentes a tributo que é repassado pela pessoa jurídica aos cofres estaduais. Tais valores consubstanciam, portanto, receitas dos Estados e não das pessoas jurídicas.

Por conseguinte, a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS importa (i) em alargamento indevido do conceito de faturamento/receita da pessoa jurídica, o que ofende o art. 195, I, b), da CF/88 e o art. 110, do CTN²³ e (ii) em incidência de tributo federal sobre renda estadual, contrariando o art. 9º, IV, a²⁴, do CTN.

Além disso, também passou a sustentar-se que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS ofende (i) o art. 145, § 1º, da CF/88, uma vez que as pessoas jurídicas não têm capacidade contributiva para pagamento de PIS e COFINS sobre a parcela

²² José Antonio Minatel, apud Receita ou renda: definindo a base de cálculo do PIS / COFINS, IV Congresso Nacional de Estudos Tributários, Tributação e Processo, ed. Noeses, 2007, p. 263

²³ Art. 110. A lei tributária 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, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

²⁴ Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

do ICMS, porque que essa parcela não integra seu patrimônio, (ii) os arts. 195, § 4º, 154, I, c/c o art. 146, III, todos da CF/88, porque a incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS não está prevista na própria Constituição e, pois, se possível, demandaria a edição de lei complementar e (iii) o art. 150, VI, a), da CF/88, porque estaria validada a incidência de tributos federais sobre receita dos Estados, relativa à arrecadação de tributo da sua competência.

3.2. Da jurisprudência do STJ até o julgamento do RE nº 574.706 pelo STF

Inicialmente, é importante destacar que há muito tempo o STJ já havia firmado entendimento no sentido de que a parcela relativa ao ICMS deveria ser incluída na base de cálculo das contribuições destinadas à Seguridade Social. Destaquem-se, nesse sentido os seguintes precedentes que entenderam pela inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Social destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, justiça e amparo ao pequeno agricultor (FINSOCIAL), instituída pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25.05.1982²⁵:

TRIBUTARIO. PIS. PARCELA PREVISTA NO ART. 36, B, DA LEI COMPLEMENTAR N. 7/70. BASE DE CALCULO. ICM. O TRIBUTO EM REFERENCIA INTEGRA, PARA TODOS OS EFEITOS, O PREÇO FINAL DA MERCADORIA, RAZÃO PELA QUAL NÃO PODE SER EXCLUÍDO DA BASE DE CALCULO DO PIS. INTELIGENCIA DO DISPOSITIVO LEGAL SOB APRECIACÃO. RECURSO PROVIDO. (REsp 8.541/SP, Rel. Ministro ILMAR GALVAO, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/05/1991, DJ 25/11/1991, p. 17047)

²⁵ Art. 1º Fica instituída, na forma prevista neste decreto-lei, contribuição social, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, justiça e amparo ao pequeno agricultor. (Redação dada pela Lei nº 7.611, de 1987)

§ 1º A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento) e incidirá mensalmente sobre: (Redação dada pelo Decreto Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Lei nº 7.787, de 1989) (Vide Medida Provisória nº 86, de 1989) (Vide Lei nº 7.894, de 1989) (Vide Medida Provisória nº 225, de 1990) (Vide Medida Provisória nº 249, de 1990) (Vide Medida Provisória nº 279, de 1990) (Vide Lei nº 8.147, de 1990)

a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda; (Incluída pelo Decreto Lei nº 2.397, de 1987)

b) as rendas e receitas operacionais das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas, permitidas as seguintes exclusões: encargos com obrigações por refinanciamentos e repasse de recursos de órgãos oficiais e do exterior; despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto, em valor limitado aos das rendas obtidas nessas operações; juros e correção monetária passiva decorrentes de empréstimos efetuados ao Sistema Financeiro de Habitação; variação monetária passiva dos recursos captados do público; despesas com recursos, em moeda estrangeira, de debêntures e de arrendamento; e despesas com cessão de créditos com coobrigação, em valor limitado ao das rendas obtidas nessas operações, somente no caso das instituições cedentes; (Incluída pelo Decreto Lei nº 2.397, de 1987) (Vide Decreto Lei nº 2.413, de 1988)

c) as receitas operacionais e patrimoniais das sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas. (Incluída pelo Decreto Lei nº 2.397, de 1987)”

'TRIBUTARIO - BASE DE CALCULO-PIS - FINSOCIAL - ICM. INCLUI-SE NA BASE DE CALCULO DO PIS E DO FINSOCIAL A PARCELA RELATIVA AO ICM'. (REsp 14.467/MG, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/11/1991, DJ 03/02/1992, p. 443)

FINSOCIAL - BASE DE CÁLCULO - ICM. Inclui-se na base de cálculo da contribuição para o FINSOCIAL a parcela relativa ao ICM. Recurso improvido. (REsp 16.521/DF, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/02/1992, DJ 06/04/1992, p. 4471)

Pela leitura dos votos proferidos nos referidos precedentes extrai-se que esse entendimento advém do extinto Tribunal Federal de Recursos que, em síntese, firmara entendimento de que o fato de o ICMS integrar o preço final da mercadoria, por si só, teria o condão de levar a conclusão que o referido tributo faria parte do conceito de receita bruta.

Registre-se que esse entendimento no âmbito da interpretação da legislação infraconstitucional era tão pacífico que ensejou a edição das Súmulas n^{os} 68 e 94²⁶ pelo Superior Tribunal de Justiça que passaram a ser aplicadas para os recursos especiais que chegavam ao Tribunal para análise da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sob a égide da respectiva legislação.

3.3. Da jurisprudência do STF: Julgamento dos REEs n^{os} 240.785 e 574.706 e da ADC n^o 18

Na Sessão de Julgamentos de 08.09.1999, teve início o julgamento do RE n^o 240.785, com a realização de sustentação oral, leitura do relatório e do voto pelo Ministro relator Marco Aurélio, que conheceu e deu provimento ao recurso interposto pelo contribuinte e o julgamento foi interrompido por pedido de vista do então Ministro Nelson Jobim.

Posteriormente, passados quase 7 (sete) anos, o Plenário do STF deliberou pela renovação do julgamento, da sustentação oral e o retorno dos autos ao Ministro relator.

Nesse passo, em 24.08.2006, ou seja, antes da reforma processual que trouxe a figura do julgamento de recursos extraordinários pelo STF sob a sistemática da repercussão geral, foi retomado o julgamento do RE n^o 240.785, pelo Plenário do STF.

Nos termos do relatório que embasou o voto do relator Ministro Marco Aurélio, depreende-se que a questão submetida ao crivo do STF, em síntese, envolvia a análise da

²⁶ Súmula 68: “A parcela reativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS” e Súmula 94: “A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.”
Súmula 94: “A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de calculo do FINSOCIAL.”

constitucionalidade do art. 2º, parágrafo único, da Lei Complementar (LC) nº 70, de 30.12.1991²⁷, por ofensa ao conceito técnico de receita ou faturamento previstos no art. 195, I, da CF/88.

Eis os trechos pertinentes do relatório do Ministro relator Marco Aurélio que bem delimitam a questão:

(...) Nas razões do recurso, articula-se com a ofensa ao artigo 195, inciso I, do Diploma Maior, insistindo-se na inconstitucionalidade do artigo 2º, parágrafo único, da citada lei complementar, no que autorizada a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços na base de cálculo da Cofins, questão que não teria sido apreciada na ação declaratória de constitucionalidade. Salienta-se que se desvirtuou o conceito técnico de faturamento, ao incluir-se o referido tributo na base de cálculo. Noutro passo, assevera-se que, acaso esta Corte conclua pela falta de prequestionamento, deverá, antes, declarar a nulidade do julgado por ofensa aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal (incisos LIV e LV do rol das garantias constitucionais), em face da recusa do Tribunal de origem de analisar a controvérsia (folha 120 a 134).(...)

Na referida Sessão de Julgamento o Ministro Marco Aurélio proferiu voto dando provimento ao recurso extraordinário interposto pela contribuinte para reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, ficando vencidos quanto ao conhecimento do recurso os Ministros Cármen Lúcia e Eros Grau.

Por sua vez, no mérito, os Ministros Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski, Carlos Britto, Cezar Peluso e Sepúlveda Pertence acompanharam o voto do Ministro Marco Aurélio dando provimento ao recurso, ficando vencido o Ministro Eros Grau, que proferiu voto negando provimento ao recurso; apesar de já haver maioria formada, o julgamento foi interrompido por pedido de vista do Ministro Gilmar Mendes.

Transcrevam-se os trechos pertinentes do voto proferido pelo Ministro Relator MARCO AURÉLIO, que demonstram o entendimento que viria a se tornar definitivo com a retomada do julgamento em questão no sentido de que é inconstitucional a inclusão do ICMS

²⁷ Eis a redação dos arts. 1º e 2º da LC nº 70/91:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.”

na base de cálculo da COFINS, porquanto que esse valor constitui ônus fiscal e não receita do contribuinte:

"(...) As expressões utilizadas no inciso I do artigo 195 em comento não de ser tomadas no sentido técnico 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 - Recurso Extraordinário nº 128.519-2/DF. Jamais imaginou-se ter a referência à folha de salários como a apanhar, por exemplo, os acessórios, os encargos ditos trabalhistas resultantes do pagamento efetuado. 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 tal motivo, 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 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 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 já agora 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, então, 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. Cumpre ter presente a advertência do ministro Luiz Gallotti, em voto proferido no Recurso Extraordinário nº 71.758: "se a lei pudesse chamar de compra e venda o que não é compra, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiaria todo o sistema tributário inscrito na Constituição" - RTJ 66/165. Conforme salientado pela melhor doutrina, "a Cofins só pode incidir sobre o faturamento que, conforme visto, é o somatório dos valores das operações negociais realizadas". A contrário sensu, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins.(...)

Da mesma forma que esta Corte excluiu a possibilidade de ter-se, na expressão "folha de salários", a inclusão do que satisfeito a administradores, autônomos e avulsos, não pode, com razão maior, entender que a expressão "faturamento" envolve, em si, ônus fiscal, como é o relativo ao ICMS, sob pena de desprezar-se o modelo constitucional, adentrando-se a seara imprópria da exigência da contribuição, relativamente a valor que não passa a integrar o patrimônio do alienante quer de mercadoria, quer de serviço, como é o relativo ao ICMS. Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria.(...)"

Ora, em razão de ter sido formada maioria no Plenário do STF reconhecendo a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS

inúmeros contribuintes passaram a ajuizar medidas judiciais com o objetivo de assegurar o direito à (i) repetição de indébito/restituição dos valores recolhidos a esse título dentro do prazo prescricional e (ii) assegurar a exclusão do ICMS para os recolhimentos futuros.

Assim, em 10.10.2007, o Advogado-Geral da União ajuizou a ADC nº 18 perante o STF com o objetivo de que fosse reconhecida a constitucionalidade dos dispositivos legais que determinam a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, demonstrando a existência de divergência entre Juízes Tribunais do País e requerendo, preliminarmente, a concessão de medida cautelar para determinar a suspensão do julgamento de todos os processos em que se discutia a questão.

E, alguns meses após o ajuizamento da ADC nº 18, com a determinação de sua inclusão na Pauta de Julgamentos para apreciação do pedido cautelar, em 04.04.2008, a Ministra Cármen Lúcia proferiu decisão, em que foi acompanhada pelos demais Ministros do STF, exceto os Ministros Gilmar Mendes e Ellen Gracie que não se manifestaram para determinar o julgamento do RE nº 574.706, sob a sistemática da repercussão geral, com o objetivo de atribuir caráter vinculante ao entendimento do STF sobre a discussão relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Transcreve-se o seguinte trecho do voto proferido pela Ministra relatora Cármen Lúcia:

1. Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inciso III, alínea a, da Constituição da República, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, segundo o qual o ICMS integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS (fl. 115)
2. A Recorrente alega que o Tribunal a quo teria contrariado o art. 195, inc. I, alínea b, da Constituição da República.
3. A questão constitucional discutida no recurso extraordinário é também objeto do Recurso Extraordinário n. 240.785, Relator o eminente Ministro Marco Aurélio, pendente ainda de conclusão de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal em razão do pedido de vista do emente Ministro Gilmar Mendes. (...)

E, em 14.05.2008, o Plenário do STF iniciou a apreciação da cautelar requerida na ADC nº 18, a qual, posteriormente foi deferida e renovada por 2 ocasiões para determinar a suspensão de todos os processos que versem sobre o tema.

Passados quase 9 (nove) anos, em 15.03.2017, o Plenário do STF, no julgamento, com repercussão geral, do RE nº 574.706-PR, interpretou os conceitos de receita e faturamento previstos no art. 195, I, b), da CF/88 e fixou a seguinte tese: “*O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS*”. Eis a respectiva ementa:

“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.” (Plenário do STF, RE nº 574.706-PR, relatora Ministra Cármen Lúcia,-DJe 29.09.2017)

O julgamento teve 6 votos favoráveis ao contribuinte e 4 desfavoráveis (da composição atual, apenas o Ministro Alexandre de Moraes não votou, pois ainda não integrava o STF); votaram pela impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS os Ministros Cármen Lúcia (relatora), Luiz Fux, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello. Já no sentido de que o ICMS comporia sim a base de cálculo daqueles tributos, votaram os Ministros Edson Fachin, Luis Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes.

Pela leitura do acórdão publicado em 02.10.2017, verifica-se que a tese vencedora teve a contribuição de todos os Ministros que a acompanharam, os quais expuseram os seus fundamentos pela não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS; de todas essas manifestações, sobressaiu-se como motivo determinante para a decisão o entendimento de que os valores correspondentes ao ICMS não constituem receita, pois não se integram ao patrimônio do contribuinte, nos termos do voto já proferido pelo Ministro Marco Aurélio no julgamento do RE nº 240.785.

Vale ressaltar, ainda, que no referido julgamento, o E. STF analisou e decidiu que deve ser excluído das bases de cálculo do PIS e da COFINS a integralidade do ICMS destacado na nota fiscal, conforme se verifica da leitura do seguinte trecho do voto proferido pela Ministra relatora Cármen Lúcia:

(...) 9. Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar de ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não se pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS. (...)

Não obstante, em 19.10.2017, a Procuradoria opôs embargos de declaração pedindo que sejam (i) supridas omissões e contradições supostamente incorridas quanto ao conteúdo de determinados dispositivos legais e à jurisprudência do STF, conferindo-se efeitos infringentes, e o esclarecimento quanto à tese vencedora e ao seu alcance (ii) modulados os efeitos da decisão para que produza efeitos apenas a partir do julgamento dos embargos de declaração.²⁸

De fato, dentre as omissões, contradições e obscuridades apontadas pela Procuradoria, aquela que tem provocado maior discussão é a referente ao montante do ICMS que deve ser excluído da base de cálculo da COFINS: se o valor integral destacado na nota fiscal ou o valor a ser recolhido pelo contribuinte em cada etapa. Isso porque (i) embora, como visto tenha sido expressamente objeto do voto da relatora Ministra Cármen Lúcia, que decidiu pelo crédito da integralidade da nota, parece-nos que esse ponto não foi aprofundado pelos demais Ministros e (ii) por se tratar de matéria capaz de alterar a repercussão jurídica e econômica do julgamento, pode vir a ser mais explorada pelos Ministros que desproviavam o recurso extraordinário do contribuinte.

Além disso, a UF/FN também formulou pedido de modulação, alegando que “...a presente decisão, dado seu inequívoco impacto e abrangência, só deve produzir efeitos gerais, após o julgamento dos presentes Embargos de Declaração e da definição de todas as questões pendentes, supra expostas.”

Ocorre que, como já visto, nos termos da jurisprudência do STF, a decisão proferida no RE nº 574.706-PR passou a ser aplicada nos demais processos judiciais que discutem a mesma tese jurídica culminando, com o passar do tempo, no trânsito em julgado de processos judiciais.

Nesse passo, os contribuintes com trânsito em julgado favorável iniciaram o processo de execução do respectivo julgado, seja pelo pedido de expedição de precatório judicial, seja pelo procedimento de compensação administrativa perante a RFB, previsto na legislação.

Assim, em razão do contexto fático da existência de trânsito em julgado individuais e da pendência de julgamentos dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria, a Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB encaminhou questionamentos, por meio de consulta interna, o que resultou na edição da Solução de

28 Foi também formulado pedido de sobrestamento dos processos pendentes sobre a matéria. Nesse particular, ressalte-se que o pedido não foi apreciado e que Ministros do STF, inclusive aqueles que proferiram decisão contrária à tese, vêm determinando a devolução de processos para aplicação do decidido no RE nº 574.706-PR (entre outros, ARE nº 1.054.230-MG, relator Ministro Roberto Barroso, DJ de 29.06.2017)

Consulta Interna nº 13 – Cosit, pela RFB, em que se concluiu, em síntese, que a decisão do STF seria no sentido de que “... *o montante a ser excluído da base de cálculo mensal da contribuição é o valor mensal do ICMS a recolher, conforme o entendimento majoritário firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal;*”

Dessa forma, a edição da referida Solução de Consulta gerou uma enorme insegurança jurídica, uma vez que impacta diretamente a metodologia de cálculo do benefício econômico de cada contribuinte.

Registre-se novamente que, pela leitura do voto proferido pela Ministra Relatora Cármen Lúcia, que foi acompanhado pelos demais Ministros, a interpretação adotada pela RFB não corresponde ao decidido pelo STF conforme se verifica, inclusive, de decisão monocrática proferida pelo Ministro Gilmar Mendes em caso análogo²⁹. É importante destacar que, embora a referida decisão monocrática tenha sido objeto de reconsideração pelo Ministro, essa reforma de entendimento se deu por motivos outros, que não a peculiaridade do valor que deve ser considerado para fins de cálculo do benefício econômico decorrente da exclusão da parcela relativa ao ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Como não poderia deixar de ser, a publicação do entendimento da RFB deu início à novas provocações ao Poder Judiciário, de forma que fosse novamente esclarecido o alcance do entendimento firmando no julgamento do RE nº 574.706 e os Tribunais do País passaram a se manifestar expressamente sob esse aspecto, consignando expressamente em suas decisões que o valor a ser excluído é o destacado na nota fiscal.

A título exemplificativo, transcreva-se o seguinte trecho do voto proferido pelo Desembargador Federal Antonio Cedenho no julgamento dos embargos de declaração opostos na Apelação Cível nº 0000468-31.2007.4.03.6100 realizado pela 3ª Turma do TRF da 3ª Região:

(...)No caso dos autos, não se verifica qualquer omissão no julgamento impugnado, mas mera irresignação da parte com a solução dada pela Turma, uma vez que o ICMS passível de exclusão é o incidente sobre a operação de venda, isto é, o que compõe o faturamento da empresa e não o ICMS a pagar (que corresponde à diferença entre o valor do ICMS devido sobre as operações de saída de mercadorias ou prestação de serviços e o valor do ICMS cobrado nas operações anteriores, pois o ICMS é tributo não cumulativo).

²⁹ RE nº 954.262-RS, DJe 23.08.2018: “*Inicialmente, verifico que matéria semelhante foi decidida no RE-RG 574.706, (tema 69), Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe 2.10.2017. Naquela oportunidade, o Supremo Tribunal Federal afirmou que o montante de ICMS destacados nas notas fiscais não constituem receita ou faturamento, razão pela qual não podem fazer parte da base de cálculo do PIS e da COFINS. Cito a emenda do referido julgado:(...)*”

É certo que a questão foi devidamente enfrentada no RE nº 574.706, não havendo dúvidas de que o ICMS a ser abatido não é o pago ou recolhido, mas o ICMS destacado na nota fiscal de saída.

Ademais, despropositada a pretensão da embargante, uma vez que, no exercício da retratação, esta Turma julgadora não pode decidir além do que foi firmado no RE nº 574.706/PR, estando o julgamento adstrito aos fundamentos da repercussão geral, conforme dispõe o artigo 1.040, II, do Código de Processo Civil.

Sob outro aspecto, o juiz não está adstrito a examinar todas as normas legais trazidas pelas partes, bastando que, in casu, decline os fundamentos suficientes para lastrear sua decisão.

Ante o exposto rejeito os embargos de declaração.

É o voto.

No mesmo sentido, citem-se outros precedentes julgados pelas Turmas dos TRFs das 2ª, 3ª, 4ª e 5ª Regiões que detém competência para apreciação da questão: TRF da 2ª Região: 4ª Turma Especializada, EDcl na Apelação Cível nº 0083854-52.2016.4.02.5103, DJe de 13.06.2018, e EDcl na Apelação Cível nº 0022270-62.2017.4.02.5001, DJe de 30.05.2019, ambos de relatoria da Desembargadora Federal LETÍCIA DE SANTIS MELLO; TRF da 3ª Região: 3ª Turma, EDcl na Apelação/Reexame Necessário nº 5001140-72.2017.4.03.6109, Desembargadora Federal CECILIA MARIA PIEDRA MARCONDES, DJe de 10.06.2019, 4ª Turma, AgInt na Apelação Cível nº 5000551-65.2017.4.03.6114, relator Desembargador Federal MARCELO MESQUITA SARAIVA, DJe de 07.06.2019 e 6ª Turma, AgInt na Apelação nº 5002118-76.2017.4.03.6100, relator Desembargador Federal JOHONSON DI SALVO, DJe de 29.03.2019; TRF da 4ª Região: 1ª Turma, Apelação Cível nº 5011198-83.2018.4.04.7205/SC, relator Desembargador Federal ROGER RAUPP RIOS, julgado em 12.06.2019, e 2ª Turma, EDcl na Apelação Cível nº 5019115-26.2017.4.04.7000/PR, relator Desembargador Federal ALCIDES VETTORAZZI, julgado em 11.06.2018; TRF da 5ª Região: 1ª Turma, Apelação nº 0811183-82.2018.4.05.8000, relator Desembargador Federal ELIO WANDERLEY DE SIQUEIRA FILHO, julgado em 31.05.2019; 3ª Turma, Apelação Cível nº 0803329-44.2017.4.05.8300, relator Desembargador Federal FERNANDO BRAGA DAMASCENO, julgado em 15.05.2019 e 4ª Turma, Agravo de Instrumento nº 0800577-02.2019.4.05.0000, relator Desembargador Federal EMILIANO ZAPATA LEITÃO, julgado em 04.06.2019.

Por fim, registre-se que de aproximadamente 107 recursos julgados pelo STF sob a sistemática repercussão geral em matéria tributária, 38 foram objeto de embargos de declaração, sendo que, desses 38 processos, em nenhum ocorreu inversão de resultado.

3.4. Da modulação dos efeitos das decisões proferidas pelo STF

A modulação dos efeitos das decisões do STF consiste, em síntese, na delimitação temporal dos seus efeitos, determinando que sua eficácia somente será válida, por exemplo, após o trânsito em julgado ou outro momento que julgar pertinente, em razão de segurança jurídica ou excepcional interesse social.

A possibilidade de modulação dos efeitos das decisões pelo STF foi introduzida na legislação brasileira pelo artigo 27 da Lei n. 9.868, de 10.11.1999³⁰, que determina que o STF, ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em sede de ação direta de constitucionalidade ou ação declaratória de inconstitucionalidade, por maioria de dois terços dos seus Ministros poderá estabelecer o marco temporal explicado acima, tendo em vista razões de segurança jurídica ou excepcional interesse social.

Com efeito, logo após a entrada em vigor da Lei n. 9.868/99, foi publicada a Lei n. 9.882, de 02.12.1999, que em seu art. 11³¹ estendeu expressamente a possibilidade de modulação dos efeitos no julgamento de arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) pelo STF.

Não obstante a existência de expressa previsão legal para modulação de efeitos apenas para as ações originárias do STF, ainda na vigência da Lei n. 5.869, de 11.01.1973 (CPC/73) essa figura passou a ser utilizada também no julgamento de recursos extraordinários afetados à sistemática da repercussão geral (art. 543-B).

E, por conseguinte, com a atualização e revogação do CPC/73 pela Lei n. 13.105, de 16.03.2015 e a evolução da jurisprudência sobre o tema, a modulação dos efeitos passou a conter expressa previsão legal também para os casos de julgamento de recursos submetidos à sistemática dos recursos repetitivos (nova denominação para os recursos julgados sob a sistemática da repercussão geral no STF), nos termos do disposto nos arts. 525, §§ 12 e 13, 535, § 5º e 927, § 3º, todos do CPC/15³².

³⁰ Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

³¹ Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

³² Art. 525 (...)

§ 12. Para efeito do disposto no inciso III do § 1º deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

Conforme se verifica, foi incluído como requisito para modulação dos efeitos a necessidade de alteração da jurisprudência dominante do STF, em observância ao interesse social e à segurança jurídica.

Especificamente quanto ao pedido formulado no RE nº 574.706, a Procuradoria justifica seu pedido de modulação sob os argumentos de que a decisão proferida pelo STF provocaria grave alteração no sistema tributário brasileiro, produziria enorme impacto financeiro-orçamentário, transferiria riqueza aos maiores contribuintes de ICMS (os quais comercializariam os bens mais supérfluos) e geraria dificuldades no sistema da RFB para restituição desses tributos.

É importante salientar preliminarmente que, embora o Ministro Alexandre de Moraes, não tenha participado do julgamento de mérito, é provável que lhe seja conferido o direito de fazê-lo no julgamento dos embargos de declaração e, conseqüentemente, da discussão quanto à modulação. De fato, no julgamento da ADI nº 1.842-RJ se decidiu que as decisões quanto ao mérito e à modulação são distintas e, por conseguinte, os ministros que não haviam votado no julgamento de mérito (naquele caso, Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki) estavam habilitados a decidir sobre a modulação apreciada na mesma sessão³³.

Além disso, no que se refere ao quórum necessário para a modulação dos efeitos da decisão do STF em repercussão geral, no qual não há declaração de inconstitucionalidade, o Tribunal decidiu, no julgamento do RE nº 586.453-SE, que seriam necessários os votos de 8 ministros, conforme previsto no art. 27 da Lei nº 9.868/99, tendo ficado vencidos, nessa ocasião, os Ministros Celso de Mello, Gilmar Mendes, Luiz Fux e Dias Toffoli.

É certo, no entanto, que essa questão voltou a ser discutida, embora sem conclusão, em outros julgamentos; assim, (i) no RE nº 381.964, os Ministros Rosa Weber e Edson Fachin votaram no sentido de que o quórum de 2/3 somente deve ser observado quando há declaração

§ 13. No caso do § 12, os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal poderão ser modulados no tempo, em atenção à segurança jurídica.”

Art. 535 (...)

§ 5o Para efeito do disposto no inciso III do caput deste artigo, considera-se também inexigível a obrigação reconhecida em título executivo judicial fundado em lei ou ato normativo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou do ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso.

§ 6o No caso do § 5o, os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal poderão ser modulados no tempo, de modo a favorecer a segurança jurídica.

Art. 927. (...)

§ 3o Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

³³ Plenário do STF, ADI nº 1-842-RJ, relator para acórdão Ministro Gilmar Mendes, DJe de 16.09.2013

de inconstitucionalidade e (ii) o Ministro Roberto Barroso corroborou esse entendimento em parecer apresentado como advogado no julgamento referido no item anterior e como julgador no RE nº 723.651/PR.

Ou seja, é possível que a questão volte a ser discutida no julgamento dos embargos de declaração opostos no RE nº 574.706/PR, havendo a tendência, diante das manifestações mencionadas acima, de se concluir pela necessidade de apenas 6 votos para a modulação.

Sob outra perspectiva, o art. 927, 3º, do CPC/15 dispõe: “*Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.*”

Dessa forma, nos termos do referido dispositivo legal a modulação dos efeitos pressupõe a alteração de jurisprudência e, para a matéria ora em análise, a jurisprudência do Plenário do STF já era no mesmo sentido do que decidido no julgamento do RE nº 574.706-PR (RE nº 240.785-MG, jugado pelo Plenário sem repercussão geral) e, pois, não está caracterizada hipótese de alteração de jurisprudência dominante do STF. Eis a ementa do acórdão proferido no julgamento do RE nº 240.785³⁴:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – CUMULAÇÃO – IMPROPRIEDADE. Não bastasse a ordem natural das coisas, o arcabouço jurídico constitucional inviabiliza a tomada de valor alusivo a certo tributo como base de incidência de outro. COFINS – BASE DE INCIDÊNCIA – FATURAMENTO – ICMS. O que relativo a título de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços não compõe a base de incidência da Cofins, porque estranho ao conceito de faturamento”.

(Plenário do STF, RE nº 240.785-MG, relator Ministro Marco Aurélio, DJe 15.12.2014)

E, mesmo na pendência do julgamento dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria, o Ministro Celso de Mello proferiu decisão, transitada em julgado, que julgou prejudicada a ADC nº 18³⁵ – que havia sido ajuizada para que fosse reconhecida a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS - em razão do julgamento do referido RE nº 574.706-PR.

³⁴ Vale ressaltar que, embora o julgamento do RE nº 240.785-MG tenha se encerrado em 2014, na Sessão de Julgamentos de 24.08.2006 já haviam sido proferidos 6 votos pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

³⁵ “(...) Revela-se prejudicada, portanto, a presente ação declaratória de constitucionalidade, eis que não mais subsiste qualquer dúvida objetiva sobre a inconstitucionalidade do ato normativo ora impugnado, em razão da própria jurisprudência prevalecente nesta Suprema Corte, que, no julgamento plenário do RE 574.706/PR, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, com repercussão geral, firmou tese no sentido de que “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS” (grifei).(...)”(DJe 06.09.2018)

Além disso, a princípio, que o fato de a jurisprudência anterior do STJ³⁶ ser pacífica no sentido de que o ICMS comporia a base de cálculo do PIS e da COFINS justificaria a modulação dos efeitos pelo STF porque em hipótese semelhante, no julgamento do RE nº 377.457, em que havia súmula do STJ no sentido de que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais eram isentas da COFINS, o STF não considerou esse fato para fins de modulação.

Por outro lado, deve ser também ressaltado que o STF já restringiu os efeitos de suas decisões para preservar eventual desequilíbrio das finanças públicas (embora essa não seja a regra), senão vejamos.

No julgamento do RE nº 593.849³⁷, adotou-se a modulação para restringir os efeitos da decisão de que é devida a restituição da diferença do ICMS pago a maior no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, a fim de que essa decisão tenha apenas efeitos prospectivos, tendo em vista, entre outros, o desequilíbrio que poderia causar aos Estados:

Por sua vez, no julgamento das ADIs nºs 4.628 e 4.713 e do RE nº 680.089³⁸ (repercussão geral), adotou-se a modulação para limitar os efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21/11, apenas a partir da data da concessão de liminar, de forma a evitar que os contribuintes pudessem ajuizar ação de repetição de indébito, gerando grande impacto econômico aos Estados.

E, no julgamento dos REs nºs 556.664 e 560.626³⁹, adotou-se a modulação para limitar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o art. 5º, parágrafo único, do Decreto nº 1.569/77, que dispunha sobre o prazo prescricional/decadencial das contribuições previdenciárias, de modo que não poderiam ser ajuizadas ações de repetição de indébito dos valores indevidamente cobrados, tendo em vista o enorme impacto econômico à União caso não houvesse tal modulação de efeitos.

Por outro lado, também há dúvida sobre a necessidade de a modulação ser determinada por maioria de dois terços dos Ministros do STF, porquanto já foi suscitado em julgamento Plenário eventual hipótese de modulação ser determinada por maioria simples (voto proferido por 6 Ministros). Nesse sentido, apenas para fins de exemplificação,

³⁶ 1ª Seção do STJ: REsp nº 1.144.469/PR, relator para acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 02.12.2016 e Enunciados de Súmula nºs 68 e 94 (DJ de 04.02.1993 e 28.02.1994)

³⁷ DJe de 04.04.2017

³⁸ ADIs nºs 4.628 e 4.713: DJe de 21.11.2014 e RE nº 680.089: DJe 02.12.2014

³⁹ RE nº 556.664: DJe de 14/11/2008 e RE nº 560.626: DJe de 05/12/2008

transcreva-se uma parte do debate realizado pelos Ministros do STF no julgamento, sob o rito da repercussão geral, do RE nº 723.651:

(...) O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Indago ao eminente Ministro ROBERTO BARROSO sobre se reafirma anterior posição que sustentou, nesta Corte, como Advogado, no sentido de que não se revela exigível a maioria qualificada de 2/3 (oito Ministros, portanto), sempre que a modulação ocorra fora das situações que envolvam declaração de inconstitucionalidade, bastando, para esse efeito, maioria absoluta.

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Exatamente, porque, no caso do art. 27, há uma declaração de inconstitucionalidade. Portanto, não dar efeitos retroativos é uma situação excepcional, porque, tendo declarado a inconstitucionalidade, o Tribunal vai admitir que o ato inconstitucional produza efeitos válidos; é tão excepcional que o art. 27 exige o quórum de 2/3. Porém, quando a modulação se dê fora de situações de declaração de inconstitucionalidade, eu acho que aplica-se a regra da maioria absoluta.

(...)

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Também eu partilho dessa posição, pois entendo que, fora das hipóteses de declaração de inconstitucionalidade, a eficácia prospectiva poderá ser determinada por maioria absoluta.

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Talvez essa seja uma questão preliminar na qual se deva ouvir até mesmo os que votaram contra a modulação.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Sim...

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Certo?

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Senhor Presidente, eu quero dizer que, a propósito desse tema, há um precedente do Plenário, não sei se o Ministro Celso se recorda.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Vossa Excelência tem razão. O Plenário desta Corte, ao resolver questão de ordem suscitada no RE 586.453/SE, firmou orientação no sentido de entender sempre exigível o quórum de 2/3 para modular os efeitos de decisão proferida em sede de recurso extraordinário com repercussão geral.

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Nós votamos aqui no sentido de que, o art. 27 exige 2/3, e esse quorum é aplicável a outros casos de modulação, fora do art. 27. Temos um precedente do Plenário.

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO - Eu não conheço.

(...)

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Fiquei vencido no precedente mencionado, na honrosa companhia dos eminentes Ministros GILMAR MENDES, LUIZ FUX e DIAS TOFFOLI. Voltei a insistir, no entanto, no exame do tema pelo fato de o presente julgamento realizar-se no Plenário do Supremo Tribunal Federal, o que, segundo penso, autorizaria a reabertura do debate em torno de referida matéria.

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI – Portanto, se mudarmos essa jurisprudência, temos que pensar em dar efeito prospectivo para ela.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Claro.

(...)

O SENHOR MINISTRO ROBERTO BARROSO - Eu proporia, Presidente, eu não participei dessa discussão, e não me lembro de ter lido, às vezes, pode ter me escapado, mas eu gostaria de submeter essa matéria ao Plenário completo, essa questão da modulação, porque eu acho que ela é muito importante, ela não é uma questão trivial. Quer dizer, é possível proclamar o resultado parcialmente?

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - É, nós sobrestamos a questão ao julgamento da modulação e voltamos a ela amanhã, se todos estiverem de acordo.

Eu pronuncio apenas o resultado quanto ao mérito da questão dizendo que, por maioria, negaram provimento ao recurso. Davam provimento ao recurso o Ministro

Roberto Barroso, mas, evidentemente, com aquelas características que todos nós agora ficamos conhecendo, ou seja, ele nega, mas afirma a tese, que era a tese do Relator, aliás, Vossa Excelência dava provimento, mas concordava com a tese do Relator. Davam provimento, também, o Ministro Fachin e o Ministro Dias Toffoli. Portanto, o desprovimento venceu.

(...)

EXPLICAÇÃO

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI

(PRESIDENTE) - Senhores Ministros, nós reabrimos hoje a sessão com o Recurso Extraordinário 723.651, decidido ontem, em que o Plenário assentou, por maioria, que cabe a incidência do IPI na importação de veículos importados. Houve uma tentativa de modulação e o escore ficou sendo o seguinte: não modulavam o Ministro Marco Aurélio - Relator, o Ministro Teori Zavascki, a Ministra Rosa Weber, a Ministra Cármen Lúcia e o Ministro Gilmar Mendes; modulavam integralmente o Ministro Roberto Barroso; o Ministro Edson Fachin, o Ministro Dias Toffoli e o Ministro Celso de Mello; o Ministro Luiz Fux e eu modulávamos parcialmente, dizendo que só não incidiria o IPI para aqueles que já haviam ingressado em juízo. Portanto, cinco não modulavam, quatro modulavam integralmente e dois modulavam parcialmente. Nós vamos distribuir a Vossas Excelências o extrato da ata de um julgamento ocorrido num passado relativamente recente, que era o Recurso Extraordinário 586.453, de Sergipe, sendo relatora a Ministra Ellen Gracie.

(...)

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Em 20 de fevereiro de 2013, em que se discutiu se o quórum para modulação de recursos extraordinários com repercussão geral seria o mesmo daquele exigido para as ações de caráter objetivo.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Naquele caso, não houve declaração de inconstitucionalidade, mas revisão substancial de uma jurisprudência até então consolidada. Foi por tal razão que entendi inaplicável o critério consagrado no art. 27 da Lei nº 9.868/99.

(...)

CONFIRMAÇÃO DE VOTO SOBRE MODULAÇÃO

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Tendo em vista que são apenas seis (06) os votos favoráveis à modulação, torna-se prejudicada, no caso, a discussão em torno do quórum pertinente à utilização dessa técnica de julgamento.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Mais confortado, porque já não se cogita de maioria simples!

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: De qualquer maneira, cabe observar que os eminentes Ministros ROSA WEBER e EDSON FACHIN ainda não se pronunciaram sobre a questão pertinente ao quórum de 2/3 ou de maioria absoluta...

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Eu também não estava presente. Se Vossa Excelência examinar a ata, eu estava ausente justificadamente, talvez em viagem. Peço licença para intervir, eu me reservo também para me pronunciar oportunamente depois de ouvir os argumentos dos eminentes Pares acerca do assunto.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: Será importante conhecer a posição de Vossa Excelência, Senhor Presidente.

CONFIRMAÇÃO DE VOTO S/ MODULAÇÃO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhor Presidente, também eu gostaria de fazer a mesma anotação agora feita pelo ministro Barroso e também pelo ministro Celso de Mello.(...)

Por outro lado, também é importante registrar que embora a constitucionalidade do já citado art. 27 da Lei n. 9.868/99 esteja sendo questionada perante o STF, por meio das ADINs nºs 2.154 e 2.258, cujo julgamento foi interrompido após voto proferido pelo então Ministro Sepúlveda Pertence, no sentido da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, o

presente trabalho não abrangerá esse aspecto, exceto se o STF retomar os respectivos julgamentos antes da finalização desse estudo.

Por fim, é importante analisar a questão à luz dos princípios da legalidade e isonomia tributária, cotejando-se a sobreposição da segurança jurídica e do excepcional interesse social e, por conseguinte, criando situações jurídicas em que considera-se devido, ainda que por um período específico de tempo, o recolhimento de tributo declarado inconstitucional.

Vale ressaltar que, assim como em outros casos⁴⁰, nos itens acima, foram preservados os direitos de quem havia ajuizado previamente ação judicial.

Por outro lado, em 04.06.2019, a Procuradora-Geral da República (PGR) apresentou parecer com manifestação sobre os embargos de declaração opostos no RE nº 574.706 no sentido de que não há omissão no respectivo acórdão, requerendo, apenas, a modulação pro futuro dos respectivos efeitos, em síntese, em razão do cenário de crise fiscal que assola o País nos últimos anos.

Transcreva-se os trechos pertinentes do referido parecer, que bem elucidam o acima descrito:

(...)O voto condutor do aresto, após traçar longo histórico da legislação e da jurisprudência atinentes à matéria, assentou que o ICMS não guarda relação com a definição constitucional de faturamento e não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Além de explicitar detalhadamente a orientação jurisprudencial da Corte acerca da definição de faturamento, a Relatora minudenciou o decidido no RE 240785 – que também tratou da inclusão ou não do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS – elucidando as duas correntes então formadas no julgamento: a dos ministros que concluíram compor o ICMS o preço da mercadoria ou do serviço e afirmaram a sua inclusão no conceito de faturamento; e a daqueles que entendiam o inverso e afastaram o tributo daquela definição.

Ponderou, ainda, que, embora a análise jurídica e contábil do ICMS possa conduzir à assertiva de que, assim como não é possível incluir o tributo na base de cálculo do PIS e da COFINS, também não seria possível excluí-lo totalmente, pois enquanto parte do imposto é entregue diretamente ao Estado, parte dele se mantém no patrimônio do contribuinte, o exame jurídico do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de levar em consideração o conteúdo normativo do art. 155–§2º–I da Constituição.

Segue o voto, neste aspecto, deduzindo que, não obstante nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), já que parte do valor é aproveitado para compensar o ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, o tributo será recolhido, não constituindo receita do contribuinte.

Os ministros que aderiram àquele entendimento o fizeram, basicamente, ao fundamento de que o destinatário dos valores advindos do ICMS é o Poder Público, e não o contribuinte, não detendo a parcela correspondente ao tributo natureza de

⁴⁰ Citem-se, entre outros: Plenário do STF: RE nº 680.089/SE, relator Ministro Gilmar Mendes, DJe 17.09.2014 e RE nº 559.943-3/RS, relator Ministra Cármen Lúcia, DJe 11.06.2008.

faturamento, de forma que inviável, por isso, sua incidência na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Finaliza-se o entendimento, essencialmente, com a afirmação de que o ICMS não pode integrar a base de cálculo das contribuições porque (i) o imposto não guarda relação com a definição constitucional de faturamento; (ii) sua inclusão representaria afronta aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva; e (iii) haveria lesão ao previsto no art. 154-I da Constituição.

Verifica-se, portanto, que o Plenário do Supremo Tribunal Federal debateu amplamente a questão trazida no recurso extraordinário, inclusive rediscutindo argumentos e reafirmando fundamentos presentes em julgamentos anteriores, de forma que ausente omissão, obscuridade ou contradição que justifique a reabertura da discussão.

Assim, não têm os embargos de declaração perspectiva para ensejar novo debate da causa e modificar a conclusão a que chegou a Suprema Corte sobre o recurso. Entretanto, podem e devem ser acolhidos para que se proceda à modulação dos efeitos do julgado.

(...)

Fica claro que a decisão tomada pela Suprema Corte, formada em sede de repercussão geral e, portanto, com eficácia vinculante e efeitos ultra partes, produz importante modificação no sistema tributário brasileiro, alcança um grande número de transações fiscais e pode acarretar o pagamento de restituições que implicarão vultosos dispêndios pelo Poder Público.

Todos esses riscos, somados à atual e notória crise econômica por que passa o país e à necessidade de dar-se primazia ao equilíbrio orçamentário financeiro do Estado, impõem a cautela de proceder-se à modulação dos efeitos da decisão embargada, de modo que o cumprimento do aresto não detenha efeitos retroativos, mas eficácia póstera.

Assim, opino pelo parcial provimento dos embargos, tão somente para que se faça a modulação dos efeitos do acórdão, de modo que o decidido neste recurso paradigmático tenha eficácia pro futuro, a partir do julgamento destes declaratórios.

Dessa forma, não é possível descartar o risco de o STF acolher os embargos de declaração para modular os efeitos de sua decisão, de forma que essa produza apenas efeitos prospectivos para preservar as finanças públicas (especialmente se decidido que o quórum necessário para a decisão é de apenas 6 ministros); nessa hipótese, parece possível que seja preservado o direito dos contribuintes que discutiram a questão em juízo de obterem a restituição dos valores pagos indevidamente, de modo a evitar que os mesmos sejam compelidos a incluir o ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

4. Conclusão

Em conclusão, é nítido que ao longo da última década a sistemática de julgamentos com repercussão geral pelo STF assumiu o protagonismo, tendo sido decididos inúmeros temas de alta relevância e impacto econômico. Não obstante, especificamente em matéria tributária, levando-se em consideração o altíssimo número de questões submetidas à análise

do STF e os valores exorbitante em discussão⁴¹, ainda há aperfeiçoamentos que devem ser feitos para dar maior efetividade prática ao instituto.

Com efeito, conforme demonstrado, os aspectos burocráticos e legislativos que envolvem a discussão do crédito tributário ainda não adquiriram a velocidade necessária para fins de atendimento à alta competitividade dos setores econômicos e, principalmente, à segurança jurídica para tomada de decisões.

Assim, após mais de uma década da formação de maioria no Plenário do STF pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS e passados mais de 2 (dois) anos do julgamento com repercussão geral em que o STF reafirmou o referido entendimento⁴² ainda há (i) discussão quanto aos critérios que foram estabelecidos na referida decisão (ICMS destacado x ICMS efetivamente recolhido) e (ii) dúvidas quanto ao seu alcance temporal (efeitos *ex tunc* ou *ex nunc* com possibilidade de delimitação da extensão da declaração de inconstitucionalidade à grupo específico de contribuintes).

Em suma, embora a publicidade das decisões tomadas pelo STF tenha adquirido um caráter predominante no Brasil e o instituto da repercussão geral esteja produzindo os filtros necessários para uma atuação mais expressiva e compatível com a competência do Tribunal, ainda é necessário um aperfeiçoamento da legislação infraconstitucional para alcançar de forma mais rápida e concreta os objetivos do instituto em matéria tributária.

⁴¹ “Reestruturação do processo tributário brasileiro – Medidas de Redução do Contencioso Tributário e o CPC/15” – FGV/SP – Everardo Maciel – São Paulo, 29 de junho de 2017 – Créditos inscritos em Dívida Ativa da União – R\$ 1,5 trilhão em 2016 https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/reestruturacao_do_processo_tributario_brasileiro_fgv_sao_paulo_29.06.17_2_1.pdf - Acesso em 21.01.2019

⁴² Vale ressaltar, inclusive, que ainda não foi determinada data para julgamentos dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria nos autos do RE nº 574.706/PR - <http://www.stf.jus.br/portal/pauta/pesquisarCalendario.asp> - Acesso em 21.01.2019

5. Referências Bibliográficas

Messa, Ana Flávia. Mac, Roberto Nussinks. Tendências jurídicas contemporâneas: estudos em homenagem a Nuncio Theophilo Neto. São Paulo: Saraiva, 2011.

Barroso, Luís Roberto. Temas de Direito Constitucional. Rio de Janeiro: Renovar, 2001-2009.

Leal, Saul Tourinho. Controle de constitucionalidade moderno: atualizado até EC 64/2010. Niterói: Ed. Impetus, 2010.

Mendes, Gilmar Ferreira. Estado de direito e jurisdição constitucional. São Paulo: Saraiva, 2011.

Fux, Luiz. Processo Constitucional. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

Silva Neto, Manuel Jorge e. Curso de Direito Constitucional. 8º ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

Barroso, Luís Roberto. O controle de constitucionalidade no direito brasileiro: exposição sistemática da doutrina e análise crítica da jurisprudência. São Paulo: Saraiva, 2004.

Rocha, Valdir de Oliveira. Grandes questões atuais do direito tributário. São Paulo: Dialética, 1997-2015.

Torres, Heleno Taveira. Direito tributário e a ordem econômica: homenagem aos 60 anos da ABDF. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

Ávila, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2011.

Rocha, Sérgio André. Estudos do direito tributário: teoria geral, processo tributário, fim do RTT e tributação internacional. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

Marins, James. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. 9 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

Macedo, Lucas Buriel de. Peixoto, Ravi. Freire, Alexandre. Processo de conhecimento e disposições finais e transitórias. Salvador: JusPODIVM, 2015.

Andrade, Fabio Martins de. Modulação & STF – A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre modulação. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. [online] Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Último acesso em 10.01.2019.

BRASIL. Lei nº 11.418 de 2006. [online] Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11418.htm>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal (RISTF). [online] Disponível em < http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoRegimentoInterno/anexo/RISTF_integral.pdf>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil). [online] Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Último acesso em 21.01.2019.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Agravo Regimental em Agravo em Recurso Extraordinário nº 1.164.369. 1ª Turma. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Julgado em 07.12.2018, publicado no Diário da Justiça em 14.12.2018.

CONGRESSO NACIONAL. Relatório da Comissão de Reforma do Judiciário nº 1 de 2006. [online] Disponível em < <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=3403873&ts=1543075535295&disposition=inlin>>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Relatório de Atividades - 2017 - Supremo Tribunal Federal. [online] Disponível em < <http://sistemas.stf.jus.br/xmlui/handle/123456789/1212> >. Último acesso em 21.01.2019.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Justiça em números – Relatório de 2018. [online] Disponível em < <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Último acesso em 21.01.2019.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental em Agravo em Recurso Extraordinário nº 989.413. Tribunal Pleno. Relator: Ministra Cármen Lúcia. Julgado em 07.11.2017, publicado no Diário da Justiça em 17.11.2017.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Agravo Regimental em Agravo em Recurso Extraordinário nº 1.112.500. 1ª Turma. Relator: Ministro Luís Roberto Barroso. Julgado em 29.06.2018, publicado no Diário da Justiça em 13.08.2018.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Agravo Regimental em Agravo em Recurso Extraordinário nº 1.142.208. 2ª Turma. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 23.11.2018, publicado no Diário da Justiça em 30.11.2018.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.418. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Teori Zavascki. Julgado em 04.05.2016, publicado no Diário da Justiça em 17.11.2016.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Reclamação nº 4.335. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 21.03.2014, publicado no Diário da Justiça em 21.10.2014.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 593.849. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Edson Fachin. Julgado em 19.06.2016, publicado no Diário da Justiça em 05.04.2017.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Parecer PGFN/CRJ nº 492 de 2010. [online] Disponível em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/atos-da-pgfn-1/pareceres-da-pgfn-aprovados-pelo-ministro-da-fazenda/2010/Parecer%20PGFN%20CRJ%20N%20492_2010.pdf/view>. Último acesso em 21.01.2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria PGFN nº 294 de 2010. [online] Disponível em <http://www.consultaesic.cgu.gov.br/busca/dados/Lists/Pedido/Attachments/424641/RESPOSTA_PEDIDO_00700000347201550.pdf>. Último acesso em 21.01.2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria PGFN nº 502 de 2016. [online] Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/legislacaoenormas/Portaria%20502%20%20texto%20compilado.pdf>>. Último acesso em 21.01.2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria PGFN nº 492 de 2011. [online] Disponível em <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/legislacaoenormas/documentosportaria502/PARECER%20CRJ%20492-11.pdf/view>>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Lei nº 10.522 de 2002. [online] Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10522.htm>. Último acesso em 18.06.2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1 de 2014. [online] Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50023>>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Lei nº 8.212 de 1991. [online] Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Último acesso em 21.01.2019.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.569 de 1977. [online] Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1569.htm> Último acesso em 21.01.2019.

[BRASIL. FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS](#) Reestruturação do processo tributário brasileiro – Medidas de Redução do Contencioso Tributário e o CPC/15– Everardo Maciel – São Paulo, 29 de junho de 2017 – Disponível em: https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/reestruturacao_do_processo_tributario_brasileiro_fgv_sao_paulo_29.06.17_2_1.pdf > Acesso em 21.01.2019

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Solução de Consulta COSIT nº 13 de 2018. [online] Disponível em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=95936>>. Último acesso em 14.06.2019.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 574.706. Tribunal Pleno. Relator: Ministra Cármen Lúcia. Julgado em 15.03.2017, publicado no Diário da Justiça em 02.10.2017.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.842. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 06.03.2013, publicado no Diário da Justiça em 13.09.2013.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 586.453. Tribunal Pleno. Relator: Ministra Ellen Gracie. Julgado em 20.02.2013, publicado no Diário da Justiça em 05.06.2013.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 381.964. Tribunal Pleno. Relator: Ministra Rosa Weber. Julgado em 17.09.2008, publicado no Diário da Justiça em 13.03.2008.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 240.785. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Marco Aurélio. Julgado em 08.10.2014, publicado no Diário da Justiça em 16.12.2014.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 593.849. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Edson Fachin. Julgado em 19.10.2016, publicado no Diário da Justiça em 04.04.2017.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.628. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em 07.09.2014, publicado no Diário da Justiça em 21.11.2014.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 680.089. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 17.09.2014, publicado no Diário da Justiça em 03.12.2014.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 556.664. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Julgado em 12.06.2008, publicado no Diário da Justiça em 14.08.2008.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 216.259-1/CE. Segunda Turma. Relator: Ministro Celso de Mello. Julgado em 09.05.2000, publicado no Diário da Justiça em 19.05.2000.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 150.755/PE. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Celso de Mello. Relator para acórdão: Ministro Sepúlveda Pertence. Julgado em 18.11.1992, publicado no Diário da Justiça em 20.08.1993

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 116.121/SP. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Octavio Galloti. Relator para acórdão: Ministro Marco Aurélio Julgado em 11.10.2000, publicado no Diário da Justiça em 25.05.2001.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 346.084/PR. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Ilmar Galvão. Relator para acórdão: Ministro Marco Aurélio Julgado em 09.11.2005, publicado no Diário da Justiça em 01.09.2006.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 390.840/MG. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Marco Aurélio Julgado em 09.11.2005, publicado no Diário da Justiça em 01.09.2006.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 357.950/MG. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Marco Aurélio Julgado em 09.11.2005, publicado no Diário da Justiça em 01.09.2006.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 377.457/PR. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Gilmar Mendes Julgado em 17.09.2008, publicado no Diário da Justiça em 18.12.2008.

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 723.651/PR. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Marco Aurélio Julgado em 04.02.2016, publicado no Diário da Justiça em 04.08.2016

JULGADOS SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – Brasília. Recurso Extraordinário nº 574.706/PR. Tribunal Pleno. Relatora: Ministra Cármen Lúcia Julgado em 15.03.2017, publicado no Diário da Justiça em 29.09.2017.

JULGADOS SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – Brasília. Recurso Especial nº 1.144.469. 1ª Seção. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Julgado em 10.08.2016, publicado no Diário da Justiça em 02.12.2006.

JULGADOS SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – Brasília. Recurso Especial nº 8.541/SP. Primeira Seção. Relator: Ministro Humberto Gomes de Barros. Julgado em 27.11.1991, publicado no Diário da Justiça em 03.02.1992

JULGADOS SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – Brasília. Recurso Especial nº 16.521/DF. Primeira Turma. Relator: Ministro Garcia Vieira. Julgado em 26.02.1992, publicado no Diário da Justiça em 06.04.1992

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO – Rio de Janeiro. EDcl na Apelação Cível nº 0083854-52.2016.4.02.5103. Quarta Turma. Relatora: Desembargadora LETÍCIA DE SANTIS MELLO. Julgado em 08.05.2018, publicado no Diário da Justiça em 13.06.2018.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO – Rio de Janeiro. EDcl na Apelação Cível nº 0022270-62.2017.4.02.5001. Quarta Turma. Relatora: Desembargadora LETÍCIA DE SANTIS MELLO. Julgado em 21.05.2019, publicado no Diário da Justiça em 30.05.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO – São Paulo. EDcl na Apelação/Reexame Necessário nº 5001140-72.2017.4.03.6109. Terceira Turma. Relatora: Desembargadora CECILIA MARIA PIEDRA MARCONDES. Julgado em 05.06.2019, publicado no Diário da Justiça em 10.06.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO – São Paulo. AgInt na Apelação Cível nº 5000551-65.2017.4.03.6114. Quarta Turma. Relator: Desembargador MARCELO MESQUITA SARAIVA. Julgado em 30.05.2019, publicado no Diário da Justiça em 07.06.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO – São Paulo. AgInt na Apelação nº 5002118-76.2017.4.03.6100. Sexta Turma. Relator: Desembargador JOHONSOM DI SALVO. Julgado em 28.03.2019, publicado no Diário da Justiça em 06.04.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO – Porto Alegre. Apelação Cível nº 5011198-83.2018.4.04.7205. Primeira Turma. Relator: Desembargador Federal Roger Raupp Rios. Julgado em 12.06.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO – Porto Alegre. Embargos de Declaração na Apelação Cível nº 5019115-26.2017.4.04.7000. Segunda turma. Relator Desembargador Federal Alcides Vettorazzi. Julgado em 11.06.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO – Pernambuco. Apelação nº 0811183-82.2018.4.05.8000. Primeira Turma. Relator: Desembargador Federal Elio Wanderley De Siqueira Filho. Julgado em 31.05.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO – Pernambuco. Apelação Cível nº 0803329-44.2017.4.05.8300. Terceira Turma. Relator: Desembargador Federal Fernando Braga Damasceno, julgado em 15.05.2019.

JULGADOS TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO – Pernambuco. Agravo de Instrumento nº 0800577-02.2019.4.05.0000. Quarta Turma. Relator: Desembargador Federal Emiliano Zapata Leitão, julgado em 04.06.2019.