

A EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS E O SEU JULGAMENTO PELO STF.

Alírio Carvalho de Araújo Júnior¹

RESUMO

O propósito deste trabalho é relatar o contexto sobre as discussões jurídicas que gravitam em torno do tema da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins perante do Supremo Tribunal Federal – STF. Veremos que as ações judiciais fulcrais do objeto deste escrito no STF é o Recurso Extraordinário nº 240.785 (julgado), a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18 e o Recurso Extraordinário nº 574.706. Este último será julgado sob a égide da repercussão geral. Estudamos a posição dos Ministros Teori Zavascki e Luiz Fux quando foram Ministros do STJ. Na oportunidade identificamos que os mencionados Ministros não fizeram um juízo de valor sobre a problemática que abordamos neste escrito. Para finalizar o texto, tecemos nossas considerações sobre as perspectivas futuras de julgamento dos processos relacionados à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Palavras-chave: PIS. Cofins. Base de cálculo. ICMS.

¹ Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET de São Paulo-SP. Advogado em São Paulo.

1 INTRODUÇÃO

Sem as pretensões de exaurir todas as discussões jurídicas que gravitam em torno do tema da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Nossa intenção com este singelo escrito é tão somente situar o leitor sobre o referido tema no Supremo Tribunal Federal (STF).

Dessa forma, inicialmente veremos quais são as ações judiciais fulcrais do tema objeto deste escrito no STF. Com isso, faremos uma análise Recurso Extraordinário nº 240.785², da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18³ e do Recurso Extraordinário nº 574.706⁴. Sendo que este último está com a repercussão geral reconhecida.

No segundo momento, estudaremos a posição dos Ministros Teori Zavascki e Luiz Fux quando foram Ministros do STJ em relação ao tema. Nossa intenção é verificarmos se os mencionados Ministros já fizeram um juízo de valor sobre a problemática que abordamos neste escrito.

Para finalizar o texto, tecemos nossas considerações sobre as perspectivas futuras de julgamento dos processos relacionados à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

2 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 240.785/MG

O tema da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins chegou ao STF em 17.11.1998, por intermédio do RE nº 240.785 e foi distribuído ao Min. Marco Aurélio. Em suma, este caso trata somente sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins. Tal fato, em nossa ótica, permitirá que o tema seja debatido novamente pelo Plenário do STF no julgamento da ADC nº

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário Nº 240.785*. Min. Rel. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ. 15.12.2014.

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18*. Min. Rel. Celso de Mello.

⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário Nº 574.706*. Min. Rel. Carmen Lúcia.

18 ou do RE nº 574.706, mormente porque não foi dado os efeitos da repercussão geral ao tema, conforme veremos mais adiante.

Contudo, atendo-se ao nosso propósito, observamos que o julgamento deste recurso foi iniciado em 08.09.1999 e se arrastou até o dia de 08.10.2014. No início do seu julgamento, ou seja, após o voto do Min. Relator Marco Aurélio, conhecendo e dando provimento ao recurso do contribuinte, o Min. Nelson Jobim formulou um pedido de vista dos autos. Isso paralisou o julgamento da questão por alguns anos.

Na retomada do julgamento, que ocorreu dia 24.08.2006, o voto vista que era para ser do Min. Nelson Jobim – aposentou-se em 29.03.2006 -, foi proferido por sua sucessora no STF, a Min. Cármen Lúcia. Na ocasião, a Ministra entendeu que o recurso não merecia conhecimento, pois as discussões jurídicas em volta do conceito de faturamento são infraconstitucionais. Mas caso fosse vencida, o que de fato aconteceu, no mérito esta dava provimento ao extraordinário do contribuinte.

Ainda na sessão de julgamento do dia 24.08.2006, em relação ao mérito, votaram com o Relator Min. Marco Aurélio e com a Min. Cármen Lúcia, os Ministros Ricardo Lewandowski, Cezar Peluso (Sucessor – Teori Zavaski), Sepúlveda Pertence (Sucessor – Dias Toffoli), e Ayres Britto (Sucessor – Roberto Barroso). Abrindo a divergência e, por conseguinte, votando pelo não provimento do recurso, foi o entendimento do Min. Eros Grau (Sucessor – Luiz Fux). Os demais Ministros não votaram nesse momento em razão de um pedido de vista formulado pelo Min. Gilmar Mendes.

Quase dois anos depois da sessão de julgamento acima, especificamente no dia 14.05.2008, o processo volta a ser julgado pelo STF. Mas desta vez juntamente com a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18 (cautelar), cujo aforamento foi fruto de uma estratégia processual da Advocacia Geral da União para evitar uma derrota certa do Fisco sobre o tema – já haviam seis votos favoráveis aos contribuintes no RE nº 240.785. Mais adiante falaremos da questão.

Naquele momento, o Min. Gilmar Mendes disse estar em condições de proferir o voto vista. No entanto, o Min. Marco Aurélio suscitou uma questão de ordem no julgamento, qual seja, a precedência do RE nº 240.785 sobre a ADC nº 18, em razão do art. 138 do RISTF⁵, o que colocaria em risco a estratégia da AGU de que o controle concentrado de constitucionalidade teria preferência de julgamento sobre o controle difuso.

No julgamento da questão de ordem, o STF deliberou pela precedência da ADC nº 18. De acordo com a maioria dos Ministros, o fundamento para que a ADC nº 18 tenha preferência sobre o RE nº 240.785, dá-se pelo fato de que este último não está na classe das ações declaratórias. Portanto, sendo o art. 138 do RISTF inaplicável ao presente caso.

Ultrapassada a questão de ordem, o STF passou ao julgamento do mérito da medida acauteladora da ADC nº 18. Ocorre que isso fez com que o julgamento do RE nº 240.785 fosse praticamente esquecido pela Corte Suprema. Ainda mais que a medida cautelar foi deferida no sentido de determinar que Juízes e Tribunais suspendam o julgamento dos processos, que versem sobre a matéria, pelo prazo de 180 dias.

Esse prazo de 180 dias foi renovado por mais três vezes. Assim, ficou estendido os efeitos da medida cautelar até meados de setembro de 2010. Depois disso, não houve mais renovação da medida acauteladora. Logo, tal fato permitiu que o STF finalizasse o julgamento do RE nº 240.785, que já se arrastava por anos.

Diante da perda de eficácia da medida cautelar proferida na ADC nº18, o RE nº 240.785 teve seu julgamento retomado e finalizado no dia 08.10.2014. Naquele átimo, os Ministros entenderam que não haveriam mais motivos para se impedir o julgamento do mencionado RE nº 240.785. A questão que gerou discussão naquele instante foi se seria possível atribuir ao julgado os efeitos da repercussão geral.

⁵ Art. 138. Preferirá aos demais, na sua classe, o processo, em mesa, cujo julgamento tenha sido iniciado. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Regimento Interno*. Brasília: STF, 2016).

Esse ponto era de suma relevância para o desdobramento do tema. Isso porque, caso ocorresse o reconhecimento dos efeitos da repercussão geral, restariam prejudicados os julgamentos da ADC nº 18 e do RE nº 574.706. Fulminando, portanto, as chances da Fazenda de reverter o julgamento do tema em debate.

Contudo, os Ministros, por maioria, entenderam que não deveriam ser atribuídos os efeitos da repercussão geral ao RE nº 240.785. Restando definido que os seus efeitos serão aplicados somente às partes litigantes. Deste modo, a matéria poderá ser revisitada quando houver o julgamento do mérito da ADC nº 18, de relatoria do Min. Celso de Melo, ou do RE nº 574.706 (repercussão geral reconhecida), cuja relatoria é da Min. Cármen Lúcia.

Dessa maneira, os ministros deram continuidade ao julgamento do RE nº 240.785 e confirmaram o voto do Min. Rel. Marco Aurélio pelo conhecimento e provimento do recurso, cujos votos ficaram assim distribuídos:

Cadeira no STF	Antecessor		Votante	Sucessor	
Cadeira 02		Nelson Jobim	Cármen Lúcia (Provimento)		
Cadeira 03			Celso de Mello (Provimento)		
Cadeira 04			Marco Aurélio (Provimento)		
Cadeira 07		Maurício Corrêa	Eros Grau (Improvemento)	Luiz Fux	
Cadeira 12		Neri da Silveira	Gilmar Mendes (Improvemento)		
Cadeira 13		Ilmar Galvão	Ayres Britto (Provimento)	Roberto Barroso	
Cadeira 16		Carlos Veloso	Ricardo Lewandowski (Provimento)		
Cadeira 17			Sepúlveda Pertence (Provimento)	Menezes Direito	Dias Toffoli
Cadeira 18	Moreira Alves	Joaquim Barbosa	Vago (aposentadoria)	Edson Fachin	
Cadeira 19		Sidney Sanches	Cezar Peluso (Provimento)	Teori Zavascki	
Cadeira 20	Octavio Galloti	Ellen Gracie	Rosa Weber (Não votou)		
Início do julgamento em 08.09.1999			⇨	Fim do julgamento em 08.10.2014	

Síntese dos fundamentos do acórdão que deu provimento ao RE nº 240.785:

(i) Faturamento é 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.

(ii) A base de cálculo da Cofins não pode extravasar o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. Portanto, qualquer valor diverso deste não pode ser inserido na base de cálculo da Cofins.

(iii) O valor correspondente ao ICMS 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.

Algumas observações devem ser feitas nesse quadro de distribuição de votos. Essas observações se fazem necessárias em razão da mudança de composição da Corte no decurso do tempo, o que pode fazer o entendimento fixado no RE nº 240.785 variar quando ocorrer o julgamento da ADC nº 18 ou do RE nº 574.706.

Nesse sentido, chama atenção a situação das vagas 18 e 20, que não tiveram votos proferidos. Na vaga 18 em razão da aposentadoria do Min. Joaquim Barbosa. No tocante à vaga 20 pelo fato de a Min. Rosa Weber não ter participado da leitura do relatório e das discussões sobre o tema, conforme art. art. 134, §º 2º⁶, do RISTF. Logo, não tivemos uma posição definitiva dos Ministros titulares dessas cadeiras.

Na tentativa de entender a posição dos Ministros sucessores das mencionadas cadeiras, empreendemos pesquisas no sentido de verificar se estes já haviam se deparado e opinado sobre o tema antes de assumirem as respectivas vagas no STF.

No caso da Min. Rosa Weber⁷, esta possui uma carreira desenvolvida no contexto do direito do trabalho. Inclusive sendo Ministra do Tribunal Superior do Trabalho. Nos textos publicados pela Ministra não identificamos sua posição

⁶ §º 2º Não participarão do julgamento os Ministros que não tenham assistido ao relatório ou aos debates, salvo quando se derem por esclarecidos. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Regimento Interno*. Brasília: STF, 2016).

⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Composição Atual*. Min. Rosa Weber. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=sobreStfComposicaoComposicaoPlenariaAprentacao&pagina=rosaweber>>. Acesso em 02.05 2016.

em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Logo, quando ocorrer o julgamento da ADC nº 18 e do RE nº 574.706, será a primeira vez que a Ministra enfrentará a problemática.

Referente ao Ministro Edson Fachin⁸, sucessor do Min. Joaquim Barbosa, este teve uma carreira desempenhada na advocacia e na academia. Sua especialidade dentro da advocacia e da vida acadêmica era voltada ao direito civil, especificamente às questões do direito de família, agrário, ambiental e empresarial. Dentre as mais de duzentas publicações do Ministro, não há nenhum enfrentamento da questão da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Portanto, também será a primeira vez que o tema será enfrentado pelo Ministro.

Outra anotação que fazemos em relação ao quadro, é no sentido de que alguns Ministros da atual composição ficaram impedidos de votar no término do julgamento do RE nº 240.785, pois seus antecessores já haviam proferido os seus respectivos votos. Cenário que será bastante diferente em novo julgamento do tema na Corte.

Um exemplo disso é a situação do Min. Roberto Barroso⁹, que ficou impedido de votar em razão de o Min. Eros Grau, seu antecessor, ter proferido o seu voto na sessão dia 24.08.2006. Além disso, pudemos identificar que o Ministro ainda não se deparou ou opinou sobre o objeto deste escrito. Falamos isso, pois sua carreira profissional foi toda voltada às questões de direito constitucional, administrativo e processual civil.

Para finalizar nossas considerações sobre o julgamento do RE nº 240.785, observamos que a primeira batalha da guerra sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins teve a vitória esmagadora dos contribuintes. Essa vitória, como dito, é apenas a primeira batalha. Ainda terão pelos menos mais duas batalhas pela frente – julgamento da ADC nº 18 e do RE

⁸ BRASIL. Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq). *Currículo Lattes*. Luiz Edson Fachin. Disponível em <http://lattes.cnpq.br/4307976407499274>. Acesso em 02.05.2016.

⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Composição Atual*. Min. Roberto Barroso. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=sobreStfComposicaoComposicaoPlenariaApresentacao&pagina=RobertoBarroso>. Acesso em 02.05.2016.

nº 574.706 – para sabermos se será a União ou se será o contribuinte o grande vencedor dessa guerra da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

3 A AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE Nº 18

No dia 10.07.2007, a União ingressou com a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18. De início, a relatoria dessa ADC era do Min. Menezes Direito, mas em razão de seu falecimento, passou à relatoria do Min. Celso de Melo. Em síntese, a aludida ação busca “legitimar a inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos ou serviços, desde que não se trate de substituição tributária¹⁰”.

Conforme mencionamos alhures, o aforamento da ADC nº 18 foi uma estratégia processual da AGU para tentar reverter a derrota já anunciada – no placar do julgamento haviam seis votos favoráveis aos contribuintes e um a favor da União - sobre o tema em questão. Inclusive, devemos registrar que tal estratégia foi objeto de críticas de alguns Ministros.

Dentre os críticos dessa estratégia está o Min. Marco Aurélio, que em dado momento do julgamento chegou a questionar seus pares da seguinte forma: “até quando teríamos incidentes que resultam no tumulto da marcha processual?”. Apesar das críticas, a medida cautelar pleiteada na ADC nº 18 foi submetida a julgamento juntamente com o RE nº 240.785 no dia 14.05.2008.

Nesse dia, consoante explicação pretérita, primeiramente se deliberou sobre a questão de ordem - precedência da ADC nº 18 sobre o RE nº 240.785 - suscitada pelo Min. Marco Aurélio. Após isso, os Ministros passaram ao julgamento da medida cautelar da ADC nº 18.

¹⁰ Trecho da petição inicial. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18*. Min. Rel. Celso de Mello).

Inicialmente, o Min. Menezes Direito (à época relator) rejeitou a preliminar de não-conhecimento, por não se verificar alteração substancial do parâmetro de controle de constitucionalidade. Sendo acompanhado pela Min. Cármen Lúcia, Min. Ricardo Lewandowski, Min. Eros Grau, Min. Joaquim Barbosa, Min. Carlos Britto, Min. Cezar Peluso e Min. Ellen Gracie. Depois disso, o Min. Marco Aurélio pediu vista.

Na retomada do julgamento das preliminares da medida cautelar, que ocorreu dia 13.08.2008, o Min. Marco Aurélio abriu divergência dos demais Ministros, porém foi vencido. Desse modo, os Ministros passaram ao julgamento do mérito da medida cautelar, que foi deferida no sentido de determinar que Juízes e Tribunais suspendam o julgamento dos processos, que versem sobre a matéria, pelo prazo de 180 dias. Vencidos os Mins. Marco Aurélio e Celso de Mello que eram pelo indeferimento da medida cautelar.

O fundamento para se deferir a medida cautelar, consistia no fato de que ainda não tinha ocorrido o julgamento do RE nº 240.785, o que deixaria a jurisprudência dos tribunais voláteis. Para se evitar essa flutuação quanto ao teor das decisões, deferiu-se a medida cautelar nos termos acima. Já o fundamento para se indeferir a medida cautelar, consistiu na impossibilidade de se suspender o poder jurisdicional, o que ofende o princípio do livre acesso ao poder judiciário.

Em seguida a isso, o prazo de 180 dias foi renovado por mais três vezes. Assim, ficou estendido os efeitos da medida cautelar até meados de setembro de 2010. Desde então não houveram mais decisões na ADC nº 18, excerto as decisões relacionadas aos pedidos de *Amicus Curiae*. No presente momento o processo se encontra conclusos ao relator. Portanto, pendente de julgamento.

Um detalhe importante que devemos mencionar neste caso é o fato de que um dos subscritores da petição inicial da ADC nº 18 foi o Min. Dias Tofolli – um dos Ministros não votantes no caso do RE nº 240.785 em razão de seu antecessor já ter votado. O desdobramento prático desse fato é que o Ministro ficará impedido de participar do julgamento da ADC nº 18. O motivo de o Min. Dias Tofolli ter subscrito a petição inicial da ADC nº 18 é porque este atuou na citada ADC como Advogado Geral da União.

Sendo assim, a lição que essa situação nos deixa é que, caso o julgamento do RE nº 574.706 ocorra antes da ADC nº 18 – o que é de grande probabilidade -, já sabemos a opinião do referido Ministro. Se este manter a coerência do seu discurso – advogava a favor da União a tese de que o ICMS deve permanecer na base de cálculo do PIS e da Cofins -, certamente este votará pelo improvimento do RE nº 574.706, pois nessa hipótese de julgamento o Ministro não tem nenhum impedimento.

Ademais, não podemos esquecer que o Relator deste caso é o Min. Celso de Mello. Esse é um fato que faz toda a diferença, caso o julgamento da ADC nº 18 ocorra antes da RE nº 574.706. Pensamos dessa maneira pois o Min. Celso de Mello, no julgamento do RE nº 240.785, votou de maneira favorável aos contribuintes. Desse modo, a possibilidade de o mencionado Ministro mudar de opinião é muito remota, o que já contabilizaria um voto favorável aos contribuintes.

Para finalizarmos este capítulo, registramos duas situações relevantes para o desenrolar do tema deste escrito perante o STF. Uma é a possibilidade de o julgamento da ADC nº 18 ocorrer antes do RE nº 574.706. A outra é o julgamento conjunto das duas ações.

Em relação à primeira, acreditamos que ainda falta muito tempo para a ADC nº 18 estar pronta para julgamento, pois ainda não houve a manifestação da AGU e da PGR no tocante ao mérito da ação.

No que se refere à segunda hipótese, por enquanto esta não vai acontecer. Afirmamos isso, porque o Min. Celso de Mello indeferiu pedido da AGU nessa direção, assim como pelo fato de o mesmo ter ocorrido nos autos do RE nº 574.706, quando a Relatora indeferiu um pleito da mesma natureza.

Portanto, podemos concluir que até o presente momento é inviável o julgamento da ADC nº 18 conjuntamente com o RE nº 574.706. Em uma conjectura sobre essa situação, podemos entender que esta é desfavorável aos contribuintes, tendo em vista o Min. Dias Tofolli poderá votar no RE nº 574.706. Se o julgamento fosse conjunto, certamente este ficaria impedido de votar nas duas ações.

4 O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 574.706/PR

O presente recurso chegou ao STF no dia 13.12.2007 e foi distribuído à Min. Cármen Lúcia. Assim, ao iniciar o seu trâmite perante o STF, notamos que no dia 04.04.2008, a Ministra Relatora expressou entendimento de que o tema merecia ter a repercussão geral reconhecida e submeteu sua decisão à apreciação do plenário virtual do STF.

Em síntese, a Ministra manifestou esse posicionamento, ante a impossibilidade de o RE nº 240.785 irradiar os seus efeitos para todos (quando começou o julgamento do referido RE não existia o instituto da repercussão geral). Daí a necessidade de se ter um recurso julgado sob a égide da repercussão geral.

Desde o reconhecimento da repercussão geral até à disponibilização do processo para pauta de julgamento, que ocorreu no dia 15.04.2014 – momento que o processo já está apto para ter seu julgamento iniciado pelo plenário -, não houve a formulação de nenhum pedido de *Amicus Curiae*. Os pedidos que foram formulados nesse processo, ocorreram após à referida data de disponibilização. Dessa maneira, com base no precedente da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.071, todos pedidos foram considerados intempestivos e, portanto, indeferidos pela Min. Relatora.

Em vista desse fato, parece-nos pertinente fazer algumas observações de cunho jurídico, especialmente sob a perspectiva do Novo CPC, que podem macular o processo de produção da *ratio decidendi* (precedente) do RE nº 574.706.

A nosso ver, os indeferimentos dos pedidos de *Amicus Curiae* podem causar sérios danos ao sistema de precedentes estabelecido pelo Novo CPC. Tivemos esse sentimento, pois o novo diploma legal nos fornece a compreensão de que todos os precedentes (art. 927, do NCPC) deverão ser formados com a participação de todos dos interessados (classes profissionais, associações,

confederações, etc.), de modo que isso forneça legitimidade ao processo de formação do precedente e de aplicação deste às hipóteses fáticas repetitivas.

Dessa maneira, parece-nos que os indeferimentos abriram espaços para alegações de que o julgamento do RE nº 574.706, pelo fato de não ter a audição de todos os interessados na situação fática da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, não teve um processo de produção legítimo. Logo, sendo possível concluir pela inaplicabilidade do precedente às situações fáticas repetitivas mencionadas acima.

Mas não é somente isso, também traçando outro paralelo com o Novo CPC, especificamente com o art. 1.036, § 6º, identificamos que o recurso pinçado pela Min. Cármen Lúcia, em nosso sentir, carece de “abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida”.

Asseveramos isso, pois os argumentos suscitados pelo contribuinte em seu recurso consistem, tão somente, em afirmar que houve ofensa art. 195, inciso I, alínea “b” da CF. Na visão do contribuinte, o fundamento para alegar ofensa ao mencionado dispositivo constitucional foi utilizar o conceito de faturamento adotado pelo Min. Marco Aurélio no voto do RE nº 240.785.

Da forma como foi exposta a argumentação jurídica formulada pelo contribuinte, torna-se nítida a carência de abrangente argumentação a que o Novo CPC se refere, sobretudo porque o tema pode ser visto, por exemplo, sob a perspectiva do princípio da capacidade contributiva, princípio da legalidade, etc.

Sendo assim, tivemos a sensação de que a afetação do RE nº 574.706 apresentará problemas quanto à sua eficácia vinculante, tendo em vista que está clara a carência de abrangente argumentação, o que, por sua vez, dá margem à possibilidade de não aplicação da *ratio decidendi* do acórdão proferido em outros casos.

Para pôr fim a esta parte do texto, não vislumbramos nenhuma questão que possa ensejar em impedimento de algum dos Ministros que formam a atual composição do STF em relação ao julgamento do RE nº 574.706. Inclusive, investigamos as decisões dos Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki quando foram

ministros do STJ - veremos a seguir –, mas não identificamos nenhum impedimento. Portanto, salvo as anotações de ordem jurídica que mencionamos acima, o reportado extraordinário nos parece apto para julgamento por todos os onze Ministros da Corte. Tanto é assim que ele está liberado para pauta de julgamento desde o dia 15.04.2014.

5 A POSIÇÃO DOS MINISTROS LUIZ FUX E TEORI ZAVASCKI NO STJ

Neste tópico, empreendemos pesquisas no sentido de tentar entender o posicionamento dos Ministros do STF antes de eles terem sido nomeados para Suprema Corte, acima de tudo em relação aos Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki¹¹, que foram os únicos Ministros não votantes no RE nº 240.785 a enfrentar questão antes de pertencerem a atual composição do Pretório Excelso. Ressalvada a situação do Min. Dias Tofolli que era Advogado Geral da União à época do aforamento da ADC nº 18.

Pois bem. A primeira decisão do Min. Luiz Fux e do Min. Teori Zavascki no Superior Tribunal de Justiça – STJ - sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins foi no ano de 2005. Ao que pudemos perceber, os votos proferidos pelos Ministros foram em consonância com entendimento já firmado pela Corte Superior, o que denominamos - se nenhum demérito aos Ministros ou ao STJ, mas tão somente com objetivo de simplificar nossa linguagem – de voto do tipo segue o fluxo.

Dizemos isso, porque na época em que o Ministros foram nomeados para o STJ, o entendimento de que o ICMS deveria ser incluso na base de cálculo do PIS e da Cofins já estava consolidado na Corte. O que reforça o entendimento de que os votos dos referidos Ministros foram do tipo segue o fluxo. Inclusive, à época já existiam duas Súmulas que eram aplicadas ao tema, as quais transcrevemos abaixo:

*"Súmula n.º 68-STJ:
A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".*

*"Súmula n.º 94-STJ:
A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".*

¹¹ Empreendemos pesquisas até à época em que o Min. Teori Zavascki era Desembargador do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. No entanto, não encontramos decisão do Ministro apreciando o tema deste texto.

Investigamos todos os acórdãos proferidos pelos Ministros – foram oito acórdãos relatados pelo Min. Teori Zavascki e quinze acórdãos relatados pelo Min. Luiz Fux - e, de fato, estes aparentam ser do tipo segue o fluxo. Além disso, na leitura que fizemos das decisões colegiadas não conseguimos perceber a opinião dos Ministros, como por exemplo: Não é minha opinião, mas sigo o entendimento do Tribunal.

No entanto, para compreender um pouco mais esse entendimento de que o ICMS deve estar na base do PIS e da Cofins, que levou os Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki a “seguir o fluxo”, investigamos as decisões mais antigas sobre a controvérsia e assim chegamos ao Resp nº 27.072 (aparenta-nos ser a primeira decisão do STJ sobre a questão). O acórdão é bem simples. No entanto, a sua fundamentação é que chama mais atenção, pois faz referência a vários precedentes do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR, cuja competência foi parcialmente absolvida pelo STJ após a Constituição de 1988.

Partido desse marco, percebemos que o STJ é historicamente contrário à tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. E isso já estava sedimentado antes da mesmo da criação do próprio STJ. Parece-nos que o posicionamento desfavorável aos contribuintes veio do TFR para o STJ como uma onda e ninguém se deu ao trabalho de mexer nessa casa de vespas (tema). Os votos dos Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki no decorrer dos anos atestam isso.

Além disso, também averiguamos os textos acadêmicos dos mencionados Ministros, mas não logramos êxito na empreitada, tendo em vista que estes não possuem nenhum escrito sobre o tema em questão. Indo mais além, perquirimos eventuais decisões do Min. Teori Zavascki, referente à nossa problemática, na época em que ele era Desembargador do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e também não obtivemos sucesso.

Portanto, podemos perceber que o posicionamento dos Min. Luiz Fux e Teori Zavascki é uma verdadeira incógnita em relação ao tema objeto deste escrito, sobretudo porque nas vezes em que os mencionados Ministros se depararam com a questão, estes somente seguiram o entendimento firmado pelo

Tribunal Superior. Veremos como eles se posicionarão somente quando houver o julgamento do RE nº 574.706 e da ADC nº 18.

Fazendo uma menção ilustrativa pertinente ao presente tema no STJ, registramos que em meados de 2015, o Min. Napoleão Nunes Maia Filho, na posição de relator, submeteu a julgamento o REsp nº 1.500.473 que tem por objeto a questão. Tal fato trouxe o tema para rediscussão perante a Corte Superior.

Na oportunidade, o Ministro Relator votou pela exclusão do ICMS da base, pois no seu entender o ICMS não é receita ou faturamento dos contribuintes, não podendo compor a base de cálculo do PIS e da Cofins. Seguindo esse entendimento, foi o voto do Min. Mauro Campbell Marques. Contudo, o julgamento foi suspenso por um pedido de vista do Min. Benedito Gonçalves.

Finalizado este item do texto, tecemos uma anotação sobre o início do julgamento do REsp nº 1.500.473 pela STJ. Notamos que o ponto mais polêmico das discussões naquele momento inicial foi o fato de existir o RE nº 574.706 com a repercussão reconhecida e a ADC nº18, ambos em trâmite no STF. De acordo com alguns ministros do STJ, especialmente o Min. Og Fernandes, a Corte não teria competência para analisar o tema em razão de as referidas ações terem seus julgamentos iniciados no STF.

6 CONCLUSÕES

Sentimos que o tema gerou bastante discussão no STF. Por conta disso, o seu julgamento foi, é e será sempre bastante conturbado perante o Pretório Excelso. O caso é cheio de estratégias processuais inusitadas, pedidos de vista para compreensão, questões de ordem suscitadas, etc.

Tanto é assim que o julgamento do RE nº 240.785 se arrastou por anos. Nesse lapso temporal houveram mudanças na composição da Corte. Essas alterações não impactaram diretamente no julgamento do RE nº 240.785. No

entanto, em novo julgamento da questão, podemos ter mudanças de posicionamento.

Pensamos dessa forma não somente pelo fato de existir uma nova composição na mencionada Corte, mas porque a discussão jurídica em torno do tema diz respeito ao conceito de faturamento e de receita bruta. E essa questão é objeto de vários recursos que estão com a repercussão geral reconhecida. Entre os exemplos estão no RE nº 609.096 (PIS e Confins sobre receitas financeiras das instituições financeiras) e RE nº 592.616 (inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da Cofins).

Além disso, também notamos que o a AGU formulou pedidos no sentido de que o RE nº 574.706 e a ADC nº18 fossem julgados conjuntamente. Tais pleitos foram indeferidos pelos relatores das respectivas ações. Tal fato é relevante à resolução do tema, pois indica quais das duas ações serão julgadas por primeiro.

Numa análise comparativa, podemos visualizar que o RE nº 574.706 está mais adiantado que a ADC nº 18. O elemento determinante disso é o fato de o mencionado RE já estar disponível para julgamento desde o dia 15.04.2014. Tanto é assim que inúmeros pedidos de *Amicus Curiae* foram indeferidos pela Min. Cármen Lúcia (relatora).

Pertinente à relatoria da ADC nº 18 e do RE nº 574.706, identificamos que elas estão com o Min. Celso de Mello e com a Min. Cármen Lúcia, respectivamente. Esse é um fato relevante e extremamente favorável aos contribuintes, pois o entendimento dos mencionados Ministros é de que o ICMS não deve estar na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Já em relação aos impedimentos dos Ministros, detectamos que somente o Min. Dias Tofolli possui motivo de impedimento, qual seja, o fato de ele ter assinado a petição inicial da ADC nº 18 quando exercia a função de Advogado Geral da União. O citado impedimento não persiste em relação ao RE nº 574.706. Logo, quando ocorrer o julgamento do referido RE, o Min. Dias Tofolli não estará impedido e, possivelmente, votará pela manutenção do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Concernente ao RE nº 574.706, anunciamos que os indeferimentos dos pedidos de *Amicus Curie* podem enfraquecer o processo de construção do precedente. Possuímos esse entendimento, pois o novo sistema de precedentes do CPC (art. 927, § 2º) prestigia a participação das pessoas, entidades de classe, entidades associativas, etc. – devem ter interesse no objeto do julgamento -, na construção da *ratio decidendi* do julgado.

Ainda seara do Novo CPC e do RE nº 574.706, apuramos que o aludido RE carece de “abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida” (art. 1.036, § 6º). As razões recursais do recurso consistem, tão somente, em afirmar que houve ofensa art. 195, inciso I, alínea “b” da CF. Nesse sentido, tem-se que as discussões em torno do princípio da capacidade contributiva, princípio da legalidade, etc. foram deixadas de lado. Sem isso, entendemos que a afetação do RE nº 574.706 apresentará problemas quanto à sua eficácia vinculante.

Para finalizar, tivemos a sensação de que os Ministros Teori Zavaski e Luiz Fux, quando faziam parte do corpo de Ministros do STJ, não manifestaram suas opiniões sobre o tema em questão. Estes apenas seguiram o entendimento que estava sedimentado na Corte, pois historicamente a posição do STJ é desfavorável ao Contribuinte, ou seja, o ICMS deve permanecer na base de cálculo do PIS e da Cofins.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq). *Currículo Lattes*. Luiz Edson Fachin. Disponível em <http://lattes.cnpq.br/4307976407499274>. Acesso em 02.04.2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18*. Min. Rel. Celso de Mello.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Composição Atual*. Min. Roberto Barroso. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=sobreStfComposicaoComposicaoPlenariaApresentacao&pagina=RobertoBarroso>. Acesso em 02.05 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Composição Atual*. Min. Rosa Weber. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=sobreStfComposicaoComposicaoPlenariaApresentacao&pagina=rosaweber>. Acesso em 02.05 2016

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário Nº 240.785*. Min. Rel. Marco Aurélio, j. 08.10.2014, DJ. 15.12.2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Regimento Interno*. Brasília: STF, 2016.