

MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120) Nº 5025854-16.2023.4.03.6100 / 7ª Vara Cível Federal de São Paulo

IMPETRANTE: -----

Advogados do(a) IMPETRANTE: EDUARDO CORREA DA SILVA - SP242310, GILBERTO RODRIGUES PORTO SP187543

IMPETRADO: DELEGADO DA DELEGACIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (DERAT/SPO), UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

DECISÃO

Trata-se de mandado de segurança impetrado por ----- contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO/SP objetivando, em caráter liminar, seja assegurado seu direito de manter o ICMS na base de cálculo dos créditos de PIS e da COFINS, se abstendo a Autoridade Coatora de praticar quaisquer atos de constrição em face da Impetrante, incluindo aí, mas não se limitando, inclusão de seu nome em Cadastro de Inadimplentes, CADIN, SERASA e outros mais.

Alega que a alteração conferida pela Lei nº 14.592/23 maculou a sistemática não cumulativa estabelecida pelas Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, violando a regra da não cumulatividade e passando a considerar que a base dos créditos das contribuições será calculada a partir dos débitos dos tributos envolvidos nas operações, quando em verdade deveria considerar as despesas e o custo de aquisição.

Sustenta que, ao adquirir as mercadorias para revenda, paga o ICMS incluso na nota fiscal, o que configura um custo de aquisição para si, sendo que tal creditamento é legalmente previsto no art. 3º, inciso I das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, e, visto o afastamento do direito pela Impetrada, legítima a propositura do presente mandamus, de forma a garantir o direito líquido e certo de a Impetrante em manter o ICMS pago na aquisição de produtos para revenda na base de cálculo do crédito de PIS e COFINS.

Juntou documentos.

É o relatório. Decido.

Afasto a possibilidade de prevenção com os feitos indicados na aba associados, em face da divergência de objeto.

Para a concessão da medida liminar, devem concorrer os dois pressupostos legais esculpido no artigo 7º, inciso III da Lei n. 12.016/09, quais sejam, a relevância do fundamento e a possibilidade de ineficácia da medida, se ao final concedida.

Parece-me que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS não implica na impossibilidade do ICMS da aquisição deixar de ser um custo efetivo e de pagamento obrigatório pelo



adquirente, ou seja, da inviabilidade jurídica do ICMS compor a base de cálculo do PIS e da COFINS não decorre a vedação da possibilidade de considerar-se no custo efetivo de aquisição do bem para fins de creditamento o próprio ICMS relativo a tal bem. Em princípio, a tentativa de legitimar a exigência fiscal decorre de um *non sequitur*.

Tal entendimento não entra em choque, em nenhuma hipótese, com a tese (Tema 69) firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 574.706, segundo a qual o *Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não integra a base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)*, uma vez que não se incorpora ao patrimônio do contribuinte.

De acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal o ICMS não integra o faturamento, somente transitando no caixa da empresa para ser recolhido aos cofres públicos, razão pela qual o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo das referidas contribuições.

Hipótese diversa consiste na providência administrativa a ser adotada na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS na forma prescrita no inciso I do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

É que, o ICMS constitui parte integrante do preço pago pelo bem adquirido, ou seja, trata-se de parcela inerente, inescapável, do custo de aquisição da mercadoria e, por conseguinte, deve ser admitido na composição do montante de créditos a ser deduzido para apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo.

Destaca-se, no ponto que, até a edição da MP 1.159/2023 - que ora se afasta - inexistia vedação legal para que os contribuintes pudessem incluir o montante de ICMS como créditos de PIS e COFINS incidentes sobre o valor bruto total dos insumos adquiridos na apuração do PIS e COFINS não-cumulativos.

Pelo contrário, em 20/12/2022, data muito posterior à da fixação do Tema 69 pelo STF (15/03/2017), foi publicada a IN RFB nº 2.121/2022, que, em seu artigo 171, inciso II, na redação original, dispôs:

*Art. 171. No cálculo do crédito de que trata esta Seção, **poderão ser incluídos:***

(...)

II - o ICMS incidente na venda pelo fornecedor, ressalvado aquele referido no inciso I do art. 170 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55; e Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, de 28 de setembro de 2021, item 60, alínea "c")".

Ou seja, a própria Administração Tributária admitia a sistemática de creditamento adotada com a inclusão de ICMS, não tendo havido inovação legislativa válida a respaldar postura diversa.

Acerca do tema, colhe-se o seguinte precedente:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. REEXAME NÃO CONHECIDO. TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO ICMS DESTACADO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. RE 574.706. DIREITO À ASSUNÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS COM A INCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE COMO CUSTO DE AQUISIÇÃO. NULIDADE PARCIAL DA SENTENÇA E APLICAÇÃO DA TEORIA DA CAUSA MADURA. EFETIVO CUSTO SUPOSTO PELO CONTRIBUINTE. SIMETRIA COM O TRATAMENTO DADO AO IPI, IMPOSSIBILITANDO CONDUTA ADMINISTRATIVA CONTRADITÓRIA E SEM FUNDAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL NO SENTIDO RESTRITIVO CONSUBSTANCIADO NA IN RFB 1.911/19. RECURSO PROVIDO PARA CONCEDER A SEGURANÇA. 1. Em sede recursal, o pedido cinge-se a declarar o direito de o contribuinte apurar os créditos de PIS/COFINS decorrentes da aquisição de insumos com a manutenção do ICMS incidente nesta aquisição, nos termos dos arts. 3º, II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03. O tema é diverso daquele tratado em sentença, atinente ao ICMS-ST, ficando a decisão anulada no ponto. Estando madura a causa para análise, privilegia-se o meritum causae. 2. Não se nega que os valores de ICMS incidentes na operação são componentes de seu custo de aquisição, suportados pelo adquirente a partir do pagamento do preço pago pelo insumo. Inclusive, tomando por base o art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, a IN SRF 404/04 expressamente



disciplinava a inclusão tanto do ICMS quanto do IPI - quando não recuperável - para fins de apuração dos créditos de PIS/COFINS (art. 8º, § 3º), integrados os impostos ao preço da mercadoria. 3. Com a decisão proferida pelo STF e a consolidação da tese de inexigibilidade do PIS/COFINS sobre valores de ICMS, calcada no fato de não configurarem receita empresarial, mas mero ingresso transitório (RE 574.706), expurgou-se a incidência do imposto estadual do cálculo das contribuições para os contribuintes. Observada a cadeia econômica, tem-se que as respectivas receitas a serem ofertadas pelos agentes daquela cadeia não levarão em consideração o ICMS incidente nas diferentes operações. 4. Pleiteia a impetrante o reconhecimento de seu direito de calcular os créditos de PIS/COFINS sobre a aquisição de insumos com a inclusão do ICMS, dado que a Receita Federal editou a IN RFB 1.911/19, suprimindo textualmente a possibilidade de inclusão do ICMS como valor da aquisição de insumos. 5. A princípio, a exclusão do ICMS no creditamento do PIS/COFINS tem sua lógica no decisum prolatado no RE 574.706. Explica-se. **Ainda que diversa do regime atribuído ao IPI e ao ICMS, a sistemática não cumulativa do PIS/COFINS tem sim por pressuposto evitar a incidência em cascata do tributo; procura neutralizar ou reduzir a tributação incidente sobre a receita de agente em posição anterior na cadeia econômica, por meio da assunção de créditos a partir de determinados custos de produção, como o custo de aquisição de insumos.** 6. Excluídos os valores de ICMS da apuração das contribuições de PIS/COFINS suportadas por aqueles agentes, e se tendo em mente que a incidência múltipla é justamente o pilar que justifica o sistema não cumulativo, deduz que os mesmos valores não poderiam ser computados para fins de creditamento, preservando-se a harmonia do sistema. 7. Ocorre que o tratamento administrativo conferido aos valores de IPI incidentes na operação contrasta a aludida conclusão e a novel IN RFB 1.911/19. Na forma da normativa administrativa citada, os valores de IPI não recuperáveis compõem o custo de aquisição para fins de creditamento do PIS/COFINS, pois "como o IPI relativo à aquisição de bens para revenda não é recuperável, uma vez que a consulente afirma não estar enquadrada no conceito de estabelecimento industrial e nem no conceito de estabelecimento equiparado a industrial, o valor a esse título destacado constitui custo do revendedor. Conseqüentemente, o IPI destacado pelos seus fornecedores nas notas fiscais de venda poderá ser computado no cálculo do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins" (Solução de Consulta COSIT 579/17). 8. Desde a disciplina da LC 70/91, o IPI incidente na operação de venda não integra a base de cálculo daquelas contribuições para os contribuintes de direito daqueles tributos (art. 2º, a), o que agora ganha esquadro nas Leis 9.718/98 e nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, e, por referência, no art. 12, § 4º, do Decreto-Lei 1.598/77. A própria Administração Fazendária milita na mesma direção, conforme Solução de Consulta COSIT 03/19. 9. Ou seja. Ainda que o IPI não componha a base de cálculo do PIS/COFINS devido pelo contribuinte de direito ou pelo responsável tributário daquele imposto (o industrial, por exemplo), o adquirente daquele produto poderá considerar como custo de aquisição tanto o seu preço quanto o valor do IPI incidente na sua saída - até porque é efetivamente custo enfrentado pelo adquirente. 10. Não se tem aqui parametrização entre a base de cálculo das contribuições apurada pelo industrial, enquanto agente anterior da cadeia econômica (o preço do produto, excluído o IPI), e a base de cálculo para fins de crédito de PIS/COFINS pelo adquirente para revenda (o preço do produto mais os valores de IPI incidentes), sem que com isso se repute qualquer ilegalidade ou assimetria. **Admitida a situação para o IPI, não se vê o porquê de, em sede exclusivamente administrativa, refutar igual tratamento para o ICMS, também um custo para o adquirente.** 11. Um dos fundamentos utilizados pelo STF para afastar a exigibilidade do PIS/COFINS sobre valores de ICMS foi justamente a não incidência daquelas contribuições sobre o IPI, na qualidade de ingresso contábil destinado ao tesouro federal. É o que se depreende do voto do Min. Marco Aurélio quando do julgamento do RE 240.785 (STF - Pleno / Min. Marco Aurélio / 08.10.2014). O referido julgado foi utilizado como referência para a tese fixada no RE 574.706, como se depreende do voto da E. Relatora Min^a Carmen Lúcia, do próprio Min. Marco Aurélio, e da Min^a Rosa Weber. 12. Dada a simetria do tratamento tributário conferido aos impostos mencionados quanto à base de cálculo do PIS/COFINS, firme na tese de que configuram transitório ingresso contábil, e admitida a qualidade de custo de aquisição ao IPI incidente na venda ainda que não componente da base de cálculo daquelas contribuições, não se vê justificativa para a diferenciação almejada pelo Fisco quanto ao ICMS que não, aparentemente, a tentativa de minimizar as perdas decorrentes da decisão proferida no RE 574.706. 13. Em suma, não pode a Administração Tributária, por si só, modificar seu posicionamento sobre o ICMS e a assunção de créditos de PIS/COFINS tomando por fundamento situação jurídica que se encontra e sempre se encontrou também presente para o IPI e sobre a qual nunca fez qualquer ressalva. Novidade nesse sentido somente poderia ser vinculada por lei, obediente o regime não



cumulativo à legalidade tributária. 14. Fica reconhecido o direito de a impetrante apurar créditos de PIS/COFINS a partir dos custos de aquisição de insumos, incluídos os valores de ICMS incidentes na operação. (TRF3 – AplRemNec 5002246-55.2021.4.03.6133 – Sexta Turma – Rel. Desembargador Federal LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO - Intimação via sistema DATA: 29/09/2022).

Por fim, não parece que a perda financeira suportada pela União decorrente da impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS possa ser compensada mediante o decote do ICMS relativo a bem adquirido, vez que não se pode gerar uma nova receita indevidamente para cobrir a supressão de uma outra que foi considerada como indevidamente obtida. Essa compensação financeira buscada pela União não, ao menos em cognição sumária, soa como uma tentativa inadequada de contornar os efeitos financeiros de um precedente que lhe foi desfavorável. E, pelo lado do contribuinte, não soa errado o combate à supressão de parte inerente ao custo de aquisição de bem cujo valor pago lhe confere crédito por força da não-cumulatividade, inclusive não existe aqui, ao menos em princípio, uma tentativa de locupletar-se com interpretação jurídica que busque abusivamente o melhor de dois mundos, pois é verossímil que esteja a União, após sucumbir em uma tentativa de tributar além do permitido pelo sistema jurídico, novamente constringendo indevidamente o contribuinte, desta vez por outro meio (supressão de crédito).

Diante do exposto, **DEFIRO** o pedido de liminar para autorizar a impetrante a apurar os créditos de PIS e COFINS considerando o ICMS incidente nas operações de aquisição (tomada de créditos de PIS e Cofins sobre o valor integral das notas de aquisição de mercadorias ou serviços, sem o desconto da parcela relativa ao ICMS), nos termos em que autorizam o artigo 3º, § 1º, das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, não se sujeitando às alterações promovidas pela MP nº 1.159/23, convertida na Lei nº 14.592/23.

Aguarde-se pelo pagamento das custas processuais, no prazo da Resolução PRES 475/2021.

Comprovado o recolhimento notifique-se a autoridade impetrada para ciência, cumprimento e para que preste informações no prazo legal.

Dê-se ciência ao órgão de representação judicial da pessoa jurídica interessada, enviando-lhe cópia de Inicial sem documentos, para que, querendo, ingresse no feito, nos termos do artigo 7º, inciso II, da Lei nº 12.016/2009.

Após, vista ao Ministério Público Federal e, na sequência, venham conclusos para sentença.

Intimem-se. Oficie-se.

São Paulo, data registrada eletronicamente.

