

---

MARQUES

---

ADVOGADOS

# TESES TRIBUTÁRIAS

Principais Aspectos e Tendências Jurisprudenciais

**Alameda Santos, nº 234, 11º andar, CEP: 01418-000, São Paulo, SP,  
SHIS, QI 3, Conjunto 2, Casa 2, Lago Sul, CEP 71605-220, Brasília, DF.**

# TESES TRIBUTÁRIAS

MARQUES

ADVOGADOS

- EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS
- EXCLUSÃO DA CPRB DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS
- EXCLUSÃO DO ICMS-ST DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS
- EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DAS SUAS PRÓPRIAS BASE DE CÁLCULO
- EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS
- NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA
- NÃO INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL SOBRE INDENIZAÇÕES E JUROS MORATÓRIOS
- BASE DE CÁLCULO DE ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA – DEMANDA EFETIVAMENTE UTILIZADA

# TESES TRIBUTÁRIAS

MARQUES

ADVOGADOS

- EXCLUSÃO DO TUST E TUSD DO CÁLCULO DO ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA
- TOMADA DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS SOBRE INSUMOS
- ILEGALIDADE DO AUMENTO DA ALIQUOTA DO SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO – SAT
- ILEGALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE 10% SOBRE DEPÓSITOS DE FGTS
- ILEGALIDADE DO IPI NA REVENDA DE PRODUTOS IMPORTADOS
- RESTITUIÇÃO EXCESSO DE ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA
- IRPJ/CSLL/PIS/COFINS SOBRE CRÉDITOS DE ICMS – BENEFÍCIOS FISCAIS
- EXCLUSÃO DA INFLAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS

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

- **TESE:** Valor do ISS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.
- PIS e COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, independentemente de sua classificação contábil e, pela forma de cálculo atual, o ISS estão incluídos em sua base de cálculo, o que é passível de questionamento, pois tais impostos não configuram receita do contribuinte, mas sim do Estado e do Município, respectivamente.
- O Plenário do STF já reconheceu que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, sendo raciocínio dessa tese.
- Recomenda-se o ajuizamento de ação judicial sobre o tema para evitar prescrição de créditos do contribuinte.
- A ação tem por objeto exonerar o contribuinte da parcela de PIS e COFINS relativo ao ICMS e ISS e buscar a restituição/compensação dos montantes recolhidos indevidamente nos últimos 5 (cinco) anos.
- **Impacto financeiro:** de 0,46% do total das receitas no caso do ISS.
- **Chance de êxito:** Provável.

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

- **TESE:** O valor da contribuição previdenciária paga pela sistemática da CPRB deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.
- A discussão acerca da CPRB da base do PIS e da COFINS segue a mesma lógica do ICMS e ISS, não compondo a CPRB, receita das empresas.
- Há diversos precedentes favoráveis ao contribuinte nos TRFs, bem como no STJ;
- Recomenda-se o ajuizamento de ação judicial sobre o tema para evitar prescrição de créditos do contribuinte.
- A ação tem por objeto exonerar o contribuinte da parcela relativo ao PIS e COFINS relativo a Contribuição Previdenciária sobre a CPRB buscar a restituição/compensação dos montantes recolhidos indevidamente nos últimos 5 (cinco) anos.
- **Impacto financeiro:** entre 0,25% e 0,5% da receita.
- **Chance de êxito:** Provável.

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

- **TESE:** O valor do ICMS pago na modalidade de Substituição Tributária (ICMS ST) deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.
- Assim como o ICMS próprio, objeto da tese firmada pelo STF, o ICMS-ST também não pode ser enquadrado como parte do faturamento ou da receita das empresas, não podendo, assim, ser incluído nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.
- Trata-se de sistemática distinta do ICMS recolhido na sistemática normal e ainda não há decisão definitiva a respeito, havendo precedentes favoráveis, em conformidade com a tese firmada pelo STF no RE 574.706/PR.
- Recomenda-se o ajuizamento de ação judicial sobre o tema para evitar prescrição de créditos do contribuinte.
- A ação tem por objeto exonerar o contribuinte da parcela relativo ao PIS e COFINS relativo ao ICMS-ST buscar a restituição/compensação dos montantes recolhidos indevidamente nos últimos 5 (cinco) anos.
- **Impacto financeiro:** 1,67% do total das receitas
- **Chance de êxito:** Provável.

## EXCLUSÃO DO PIS E DA COFINS DAS PRÓPRIAS BASES DE CÁLCULO

- **TESE:** O valor do PIS e da COFINS devem ser excluído das próprias bases de cálculo.
- É possível aplicar a esses tributos o mesmo raciocínio firmado no RE 574.706/PR, nessa perspectiva, tendo em vista que os valores relativos ao PIS e a COFINS, assim como o ICMS, apenas transitam na contabilidade da empresa, não configurando acréscimo patrimonial.
- O STF reconheceu a repercussão geral do tema no RE 1.233.096, de relatoria da Ministra Carmem Lúcia, e a questão segue pendente de decisão.
- Já há precedentes favoráveis e a tendência é a de que o STF decida pela inconstitucionalidade da inclusão do PIS e da COFINS em suas próprias bases de cálculo.
- Todas as empresas contribuintes do PIS e da COFINS, ou seja, toda e qualquer pessoa jurídica privada, com exceção das microempresas e das empresas de pequeno porte submetidas ao regime do Simples Nacional.
- **Impacto financeiro:** 1% do total das receitas.
- **Chance de êxito:** Provável.

## EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

- **TESE:** O valor dos créditos presumidos de PIS e COFINS, por terem características de incentivo fiscal, não podem ser caracterizado como receitas próprias da empresa, devendo ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.
- O crédito presumido de ICMS constitui incentivo fiscal concedido pelos Estados o qual a Primeira Seção do STJ definiu a tese de que os créditos presumidos de ICMS não integram as bases de cálculo dos referidos tributos.
- A decisão entendeu que a inclusão dos créditos presumidos de ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS representa transferência indevida da União na política fiscal dos Estados, o que violaria o princípio Federativo e a segurança jurídica, bem como esvaziaria o incentivo concedido.
- O STJ ainda entendeu ser irrelevante a discussão acerca da classificação contábil do incentivo fiscal, seja para custeio, investimento ou recomposição de custos. Isto porque, o crédito presumido do ICMS foi excluído do conceito de receita bruta operacional previsto no artigo 44 da Lei 4.506/1964.
- **Impacto financeiro:** variável
- **Chance de êxito:** Provável.

NÃO INCIDÊNCIA DA  
CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA SOBRE  
VERBAS DE NATUREZA  
INDENIZATÓRIA

- **TESE:** Verbas de natureza indenizatória não compõe a base de cálculo da Contribuição Previdenciária.
- Empresas que mantêm empregados sob o regime da CLT devem recolher mensalmente a contribuição previdenciária sobre a folha de salários ao INSS.
- A Lei nº 8.212/91 estabelece a alíquota de 20%, mais o acréscimo de 8,5% (variável de acordo com a atividade desenvolvida) sobre o salário-contribuição, o qual não se confunde com os valores pagos pelo empregador ao seu empregado, que pode ter natureza de salário ou de indenização.
- A verba tem natureza indenizatória quando paga para ressarcir o empregado por alguma despesa incorrida na execução do trabalho ou algum dano direto ou indireto causado pelo empregador em razão do trabalho.
- As quantias pagas ao empregado a título de indenização não devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária, uma vez que tais valores não são pagos para remunerar a atividade profissional, mas sim a título de compensação em algumas situações ocorridas no âmbito da relação de trabalho.
- A Lei nº 8.212/91, no parágrafo 9º do artigo 28, enumera algumas verbas que não possuem natureza salarial e que não podem ser consideradas remuneração

NÃO INCIDÊNCIA DA  
CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA SOBRE  
VERBAS DE NATUREZA  
INDENIZATÓRIA

- STJ e STF estão firmando entendimento no sentido de restringir a base de cálculo da contribuição patronal, confirmando, em diversos casos, a ilegalidade da tributação sobre as verbas de natureza não salariais e indenizatórias.
- O STF entendeu que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, horas extras e vale-transporte pago em dinheiro, sendo que somente as verbas que se incorporam à remuneração, para fins de aposentadoria, é que podem sofrer incidência da contribuição.
- As verbas que não decorram do trabalho, tais como o reembolso de despesas, auxílios inerentes ao exercício do trabalho, benefícios previdenciários, recomposições a título indenizatório, não possuem natureza salarial.
- Esta tese é cabível para as empresas que estejam incluindo na base de cálculo da contribuição previdenciária valores tais como: terço constitucional de férias; férias indenizadas; primeiros quinze dias de afastamento por auxílio-doença; aviso prévio indenizado; vale-transporte pago em dinheiro; horas extras e adicionais; salário-maternidade; salário-estabilidade gestante; pagamento de verba pelo alcance de metas; e 13º salários sobre as verbas acima.
- **Chance de êxito:** Provável a depender da verba.

## NÃO INCIDÊNCIA DA DE IRPJ E CSLL SOBRE INDENIZAÇÕES E JUROS MORATÓRIOS

- **TESE:** Indenizações e juros moratórios não compõe a base de cálculo do IRPJ e do CSLL.
- Trata-se da não incidência do IRPJ e da CSLL sobre valores recebidos a título de juros moratórios em casos de restituição/compensação de tributos, bem como em relação a indenizações recebidas.
- Essa natureza de recomposição é ainda mais acentuada quando se trata de recebimento de indenização, qualquer que seja a origem (causa), na qual parece claro que o valor recebido pelo contribuinte é a recomposição de um dano que lhe foi causado por terceiro.
- O objetivo da recomposição, nesse caso, é a retroação ao estado anterior àquele em que o dano foi causado.
- A depender da origem da verba pode-se discutir judicialmente se esta ou não sujeita ao IRPJ e à CSLL
- **Chance de êxito:** Possível

BASE DE CÁLCULO  
DE ICMS SOBRE ENERGIA  
ELÉTRICA – DEMANDA  
EFETIVAMENTE  
UTILIZADA

- **TESE:** a simples colocação de energia a disposição do usuário não configura fato gerador do ICMS.
- O STJ pacificou o entendimento no sentido de que não incide ICMS sobre energia elétrica disponibilizada, porém não efetivamente consumida, através da súmula 391.
- Há incidência de ICMS sobre o valor pago a título de demanda contratada.
- Os contribuintes questionam se o ICMS sobre energia elétrica deva de fato ser calculado sobre a demanda contrata, uma vez que o fato gerador seria o efetivo consumo, o que reduziria o valor do tributo efetivamente pago.
- O resultado da discussão no STJ tem sido bastante favorável ao contribuinte e o STF reconheceu a repercussão geral do RE 593.824, que versa sobre a matéria, mas ainda não se pronunciou sobre o assunto.
- Consumidores cuja carga seja igual ou superior a 3.000 kW podem negociar a compra e venda de energia elétrica por meio de Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) ou de Contrato de Uso do Sistema de Distribuição (CUSD).
- **Chance de êxito:** Possível.

## EXCLUSÃO DO TUST E TUSD DO CÁLCULO DO ICMS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA

- **TESE:** o valor do TUSD e do TUST não devem compor a base de cálculo do ICMS incidente sobre energia elétrica.
- Estados têm entendido que incide ICMS sobre a remuneração prevista em tais contratos (TUST e TUSD), conforme discriminado na conta de luz. Estes encargos são calculados na proporção dos gastos para conexão, transmissão e distribuição da energia.
- Existe a possibilidade de se questionar a incidência do ICMS sobre encargo de Transmissão e Distribuição de energia elétrica – TUST e a TUSD.
- Nesse sentido, o STJ já se manifestou favoravelmente aos contribuintes em várias decisões.
- **Impacto Financeiro:** Estes encargos representam 10% da conta de energia da empresa, a economia de ICMS estará em torno de 2,19% ou 3,34% sobre o total da conta de energia, a depender da alíquota (18% no primeiro caso e 25% no segundo – considerando o cálculo por dentro do ICMS).
- A discussão aqui tem similaridade com o entendimento do STF na ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.
- **Chance de êxito:** Provável.

ILEGALIDADE DO  
AUMENTO DA ALIQUOTA  
DO SEGURO DE  
ACIDENTE DE  
TRABALHO – SAT

- **TESE:** Ilegalidade do aumento do SAT por meio do Decreto nº 6.957/07.
- A 1ª Turma do STJ entendeu ilegal o aumento da contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) – que passou a se chamar Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) – por ausência de motivação (REsp 1.425.090-PR).
- Esta claro que este precedente poderia embasar o pedido de outras companhias, já que o Decreto nº 6.957/09 alterou o SAT (atualmente RAT) de diversos setores, sem, contudo, apresentar a devida motivação.
- Com a decisão favorável, a companhia autora da referida ação deixa de pagar a alíquota de 3% sobre a folha de salários prevista do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/1994) consoante a redação que lhe foi dada pelo Decreto nº 6.957/09, e passará a recolher 2%, alíquota em vigor antes da referida alteração.
- Trata-se de um importante precedente que abre caminho para que outras empresas também consigam, judicialmente, reverter o aumento da alíquota do SAT, atual RAT.
- **Chance de êxito:** Possível

## ILEGALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE 10% SOBRE DEPÓSITOS DE FGTS

- **TESE:** Ilegalidade do adicional de contribuição social de 10% sobre o FGTS.
- A Lei Complementar nº 110/2001 criou uma contribuição social de 10% sobre os depósitos de FGTS com o intuito recompor o déficit do FGTS gerado pelos expurgos inflacionários dos Planos Verão (1989) e Collor 1 (1990), o que deveria ter finalizado, segundo a Caixa Econômica Federal, em julho 2012.
- A contribuição continua sendo cobrada sobre os depósitos do FGTS, com seus recursos sendo destinados ao Governo Federal, a desnecessidade da cobrança foi reconhecida pelo Congresso Nacional, que aprovou uma lei para extinguir o adicional de 10.
- Ao analisar a validade dessa cobrança no passado, o STF reconheceu sua natureza tributária e ressaltou que a existência da contribuição somente se justifica se preservadas sua destinação e finalidade.
- Entendemos existirem bons argumentos no sentido de que o desvio de finalidade torna a cobrança indevida, podendo esta ser estancada pelo Judiciário, o qual já se manifestou favoravelmente aos contribuintes.
- **Chance de êxito:** Possível

## ILEGALIDADE DO IPI NA REVENDA DE PRODUTOS IMPORTADOS

- **TESE:** Não incidência do IPI na revenda de produtos importados.
- A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em julgados recentes concluiu ser ilegítima a exigência do IPI sobre a revenda de produtos importados.
- O entendimento do STJ foi no sentido de que: i) sem que se verifique ato de industrialização no País, a exigência desvirtuaria o IPI, tornando-o verdadeiro “ICMS federal”; e ii) tratando-se de pessoa importadora, o fato gerador seria, apenas e tão somente, o desembaraço aduaneiro, e nenhum outro, sob pena de restar caracterizada bitributação, fenômeno vedado pelo ordenamento.
- Apesar dos referidos precedentes ainda não terem se tornado decisões definitivas, autorizam as empresas, em nosso entendimento, a pleitear judicialmente a declaração de inexigibilidade do IPI sobre as vendas de produtos importados, bem como pleitear a repetição dos valores indevidamente recolhidos pelos mesmos fundamentos recentemente esposados pela Corte Superior.
- A discussão encontra-se suspensa aguardando análise do STF, o qual reconheceu repercussão geral sobre o tema.
- **Chance de êxito:** Provável

## TOMADA DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS SOBRE INSUMOS

- **TESE:** Possibilidade de reconhecimento e tomada de crédito de valores dispendidos com insumos para fins do cálculo do PIS e da COFINS.
- A Receita Federal do Brasil veda a utilização de vários créditos para fins de cálculo de PIS e COFINS pela sistemática não cumulativa, por entender que não se tratam de insumos utilizados no processo produtivo das empresas.
- Ocorre, no entanto, que existem várias decisões administrativas (CARF) e judiciais (STJ e TRFs) que ampliam o conceito de insumo e permitem a utilização de créditos para reduzir a base de cálculo do PIS e COFINS.
- Atualmente, tanto o CARF, quando o Poder Judiciário, estão ampliando o leque de despesas que podem ser enquadradas no conceito de insumos para fins de apuração do PIS e da COFINS.
- É cabível e recomendável (para se evitar autuações por parte da Receita Federal), o ajuizamento de medida judicial para reconhecer o direito creditório gerados por determinados insumos e para sua utilização.
- **Chance de êxito:** Possível

## ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RESTITUIÇÃO EXCESSO

- **TESE:** Ressarcimento dos valores pagos em excesso no ICMS substituição tributário pelo substituído.
- O art. 150, §7º da Constituição admite a exigência do ICMS relativamente a operações futuras, desde que seja assegurada a “imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”, sendo interpretado pelos Estados no sentido de que há restituição apenas nos casos em que o fato gerador presumido não se realizar, não admitindo a restituição nas situações (ampla maioria) em o preço final praticado é inferior ao presumido.
- O STF já decidiu que a interpretação dada por esses Estados está correta, muito embora tal decisão tenha sido proferida há alguns anos e existam outros casos aguardando julgamento, sob nova composição de Ministros.
- Essa restrição, a nosso ver, pode ser questionada não apenas por violar a cláusula de “imediata e preferencial restituição” prevista na própria Constituição, mas também porque cria discriminação entre contribuintes em situação equivalente. Ter ou não preço tabelado não pode ser fator de discrimen para o direito à restituição do excesso.
- **Chance de êxito:** Possível

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS  
SOBRE CRÉDITOS  
DE ICMS –  
BENEFÍCIOS FISCAIS

- **TESE:** Créditos de ICMS decorrentes de benefícios fiscal não integra a base de cálculo do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS.
- A concessão de incentivos fiscais pelos Estados, no âmbito do ICMS, é corriqueiro como meio de atrair empreendimentos industriais e comerciais para seus territórios.
- As autoridades fiscais no âmbito federal têm entendido que tais incentivos representariam a entrada de receita nova ao contribuinte, o que implicaria a exigência de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS.
- A concessão de créditos de ICMS, no entanto, é instrumento de calibração da carga tributária, aplicável quando do surgimento da obrigação tributária, de modo a proporcionar maior competitividade, não se confundindo com receita ou recuperação de custo.
- Esse é o entendimento que tem sido adotado pela 1ª Seção do STJ, o que viabiliza o ajuizamento de ação para evitar a incidência, bem como a recuperação dos valores eventualmente recolhidos a maior nos últimos 5 anos.
- **Chance de êxito:** Possível.

EXCLUSÃO DA  
INFLAÇÃO DA BASE DE  
CÁLCULO DO IRPJ E CSLL  
SOBRE RECEITAS  
FINANCEIRAS

- **TESE:** O valor correspondente a inflação deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL relativo a receitas financeiras
- Várias empresas foram à Justiça para afastar a cobrança de IRPJ e CSLL sobre a inflação embutida nos rendimentos de investimentos financeiros.
- A ideia central é o de o lucro de investimento deve ser considerado descontando-se a inflação do período, uma vez que este teria características de reposição da perda do valor da moeda, não se configurando como renda para fins do IRPJ e CSLL.
- A tese ainda é nova e não há uma linha jurisprudencial clara, embora haja precedentes favoráveis, inclusive no STJ (caso Marcopollo) que permitiu o recolhimento por meio de uma carga tributária menor.
- Considerando a evolução da taxa Selic e da inflação nos últimos anos o impacto financeiro pode ser de mais de 50% do valor de imposto devido sobre aplicações financeiras.
- **Chance de êxito:** Possível.

---

MARQUES

---

ADVOGADOS

Fim

Obrigado

Para maiores informações: [rmarques@marquesadvs.com](mailto:rmarques@marquesadvs.com)  
(11) 3266-7980