

Processo

ApelRemNec - APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA / SP

5007689-47.2025.4.03.6100

Relator(a)

Desembargadora Federal GISELLE DE AMARO E FRANCA

Órgão Julgador

6ª Turma

Data do Julgamento

31/03/2026

Data da Publicação/Fonte

Intimação via sistema DATA: 07/04/2026

Ementa

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal Regional Federal da 3ª Região

6ª Turma

Avenida Paulista, 1842, Bela Vista, São Paulo - SP - CEP: 01310-936

<https://www.trf3.jus.br/balcao-virtual>

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº 5007689-47.2025.4.03.6100

RELATOR: GISELLE DE AMARO E FRANCA

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

PARTE RE: KWARA GESTAO DE ATIVOS E NEGOCIOS LTDA

ADVOGADO do(a) PARTE RE: LISANDRA FLYNN PETTI - SP257441-A

FISCAL DA LEI: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL

JUIZO RECORRENTE: SUBSEÇÃO JUDICIÁRIA DE SÃO PAULO/SP - 22ª VARA FEDERAL CÍVEL

Ementa

DIREITO *TRIBUTÁRIO* – PROCESSO CIVIL – MANDADO DE SEGURANÇA – AGRAVO

INTERNO – ISS – BASE DE CÁLCULO DO PIS COFINS – INCONSTITUCIONALIDADE – JULGAMENTO MONOCRÁTICO – REPETIÇÃO DO INDÉBITO – ORIENTAÇÃO DESTA CORTE REGIONAL.

I. CASO EM EXAME

1. Recurso em face de decisão monocrática que deu parcial provimento à apelação da União e à remessa oficial.

II. QUESTÕES EM DISCUSSÃO

2. A questão discutida diz respeito à aplicabilidade do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR (tema nº 69) à hipótese de incidência do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A 6ª Turma desta Corte Regional tem defendido que a “possibilidade de maior amplitude do julgamento monocrático está consoante os princípios que se espraiam sobre todo o cenário processual, tais como o da eficiência e da duração razoável do processo, não havendo que se falar em violação ao princípio da colegialidade ou em cerceamento de defesa diante da possibilidade de controle do decisum por meio do agravo, como ocorre no presente caso” (TRF-3, 6ª Turma, AI 5020916-81.2019.4.03.0000, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 13/03/2020, Rel. Des. Fed. LUIS ANTONIO JOHONSON DI SALVO).

4. O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime de repercussão geral – Tema nº. 69 (STF, Plenário, RE 574.706, j. 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29/09/2017, PUBLIC 02/10/2017, Rel. Min. Cármen Lúcia).

5. Na mesma toada e pelas mesmas razões de decidir, o ISSQN não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. A análise, a partir da regra matriz constitucional de incidência, se sobrepõe ao entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça a partir da verificação da legislação ordinária. Inclusive, foi nesse sentido o voto apresentado pelo E. Min. Celso de Mello, então Relator do recurso submetido ao rito repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (RE nº 592.616, voto apresentado na sessão plenária realizada em 24/08/2020 – tema 118).

6. Por fim, não se aplica ao ISSQN a modulação de efeitos proposta pelo Supremo Tribunal Federal na análise específica da inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS.

7. Em ação mandamental, não é viável a compensação judicial, apenas a compensação administrativa dos valores recolhidos antes e durante o trâmite processual, observada a prescrição quinquenal.

8. A teor de entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça, a compensação administrativa é realizada em conformidade com a legislação vigente no momento do encontro de contas (Tema nº. 345 - STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.164.452/MG, j. 25/8/2010, DJe de 2/9/2010, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

IV. DISPOSITIVO E TESE

9. Agravo interno da União desprovido.

10. Tese. É inconstitucional a incidência do ISS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS.

Dispositivos citados: arts. 1º a 12, CPC; art. 932, IV, CPC; súmulas 269 e 271 do STF; art. 170-A, CTN; Lei Federal nº 9.065/95.

Jurisprudências relevantes citadas:

(TRF-3, 6ª Turma, AI 5020916-81.2019.4.03.0000, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 13/03/2020, Rel. Des. Fed. LUIS ANTONIO JOHONSON DI SALVO)

(STF, Plenário, RE 574.706, j. 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29/09/2017, PUBLIC 02/10/2017, Rel. Min. Cármen Lúcia).
(RE nº 592.616, voto apresentado na sessão plenária realizada em 24/08/2020 – tema 118).
(TRF-3, 3ª Turma, ApelRemNec 5029503-23.2022.4.03.6100, j. 18/12/2023, Intimação via sistema DATA: 10/01/2024, Rel. Des. Fed. CARLOS EDUARDO DELGADO).
(TRF-3, 4ª Turma, ApCiv 5001255-26.2023.4.03.6128, j. 07/12/2023, Intimação via sistema DATA: 18/12/2023, Rel. Des. Fed. MARLI MARQUES FERREIRA).
(TRF-3, 6ª Turma, ApCiv 5003409-16.2019.4.03.6109, j. 12/12/2023, DJEN DATA: 14/12/2023, Rel. Des. Fed. VALDECI DOS SANTOS).
(STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.365.095/SP, j. 13/02/2019, DJe de 11/03/2019, rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO).
(TRF-3, 6ª Turma, AC 5004664-30.2021.4.03.6144, j. 14/08/2023, DJe 16/08/2023, Rel. Des. Fed. JOHNSOM DI SALVO).
(TRF-3, 6ª Turma, AMS 5002015-33.2021.4.03.6002, j. 05/10/2023, Rel. Des. Fed. SOUZA RIBEIRO).
(STJ, Corte Especial, REsp 1.112.524, j. 01/09/2010, DJe 30/09/2010, Rel. Ministro LUIZ FUX, no regime de repetitividade).
(Tema nº. 345 - STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.164.452/MG, j. 25/8/2010, DJe de 2/9/2010, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

Acórdão

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal Regional Federal da 3ª Região
6ª Turma

APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA (1728) Nº5007689-47.2025.4.03.6100

RELATOR: Gab. 18 - DES. FED. GISELLE FRANÇA

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

PARTE RE: KWARA GESTAO DE ATIVOS E NEGOCIOS LTDA

Advogado do(a) PARTE RE: LISANDRA FLYNN PETTI - SP257441-A

OUTROS PARTICIPANTES:

FISCAL DA LEI: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL

JUIZO RECORRENTE: SUBSEÇÃO JUDICIÁRIA DE SÃO PAULO/SP - 22ª VARA FEDERAL CÍVEL

Relatório

A Desembargadora Federal Giselle França:

Trata-se de mandado de segurança destinado a viabilizar a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS e declarar o direito da impetrante de realizar a compensação e/ou restituição administrativa dos valores recolhidos indevidamente durante o curso do presente writ e em relação aos 5 (cinco) anos anteriores à impetração, devidamente corrigidos pela taxa SELIC. A r. sentença (ID 346320710) julgou procedente o pedido para determinar a exclusão do ISS destacado nas notas fiscais da base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como reconheceu o direito à restituição/compensação tributária do quanto recolheu a maior, em conformidade com esta sentença, a partir do período quinquenal que antecedeu a propositura desta ação até o trânsito em julgado, cujo valor poderá ser atualizado monetariamente pela variação da taxa SELIC, sem quaisquer outros acréscimos, procedimento que somente poderá ser adotado após o trânsito em julgado da sentença, nos termos do artigo 170-A do CTN. Eventual opção pela restituição do indébito deverá observar o regime de precatórios, sendo descabida a restituição em espécie pela via administrativa. Não foram fixados honorários advocatícios conforme artigo 25 da Lei Federal nº 12.016/2009. A r. sentença é sujeita ao reexame necessário conforme artigo 14, §1º, da Lei Federal nº 12.016/2009.

Apelação da União (ID 346320712), na qual alega a inaplicabilidade da tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 574.706/PR (Tema nº 69) à hipótese de exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que são situações jurídico-tributárias distintas. Alega que o valor de ISS não passa de um típico custo fiscal para que explora determinada atividade econômica, representando, portanto, um custo do processo produtivo. Defende que se aguarde o julgamento do RE 592.616/RS (Tema nº 118) a fim de evitar julgamentos conflituosos. Destaca os critérios para eventual repetição do indébito. Prequestiona a matéria a fim de viabilizar o acesso às Cortes Superiores.

Contrarrazões à apelação (ID 346320714).

A Procuradoria Regional da República manifestou-se pelo regular prosseguimento do feito (ID 347009849).

Nesta C. Corte Regional, em decisão monocrática (ID 347317070), foi dado parcial provimento à apelação da União e à remessa necessária, para explicitar os critérios para repetição do indébito *tributário*.

Agravo interno da União (ID 351663342), no qual, preliminarmente, alega a impossibilidade de julgamento monocrático, devendo a decisão agravada ser anulada, para que seja o recurso de apelação e a remessa necessária submetidas ao julgamento colegiado. No mérito, afirma que a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 574.706/PR (Tema nº 69) não se aplica à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que ICMS e ISS possuem regimes jurídicos distintos. Defende que o ISS constitui custo fiscal típico de quem explora determinada atividade econômica, equivalente a uma despesa tributária, e seu repasse ao preço final implica majoração econômica do patrimônio do contribuinte, integrando a receita ou faturamento da empresa, sendo, portanto, custo do processo produtivo. Sustenta omissão quanto à análise da necessidade de observância da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, em recurso repetitivo, no EResp 1.330.737/SP - Tema nº 634). Destaca ser vedada a compensação irrestrita entre contribuições e outros tributos arrecadados pela Receita Federal. Pugna pelo sobrestamento do feito até final julgamento do RE 592.616/RS (Tema nº 118).

Contraminuta da impetrante (ID355905784).

É o relatório.

Voto

A Desembargadora Federal Giselle França:

Admite-se o julgamento monocrático, na forma do artigo 932, IV, do Código de Processo Civil de 2015, quando os fundamentos adotados estejam amparados em Súmulas, Recursos Repetitivos, precedentes ou jurisprudência estabilizada dos Tribunais Superiores, o que atende aos princípios fundamentais do processo civil, previstos nos artigos 1º a 12 da Lei Processual vigente.

Para além disso, a 6ª Turma desta Corte Regional tem defendido que a "possibilidade de maior amplitude do julgamento monocrático está consoante os princípios que se espraiam sobre todo o cenário processual, tais como o da eficiência e da duração razoável do processo, não havendo que se falar em violação ao princípio da colegialidade ou em cerceamento de defesa diante da possibilidade de controle do decisum por meio do agravo, como ocorre no presente caso" (TRF-3, 6ª Turma, AI 5020916-81.2019.4.03.0000, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 13/03/2020, Rel. Des. Fed. LUIS ANTONIO JOHONSON DI SALVO).

Nesse quadro, não há qualquer irregularidade no processamento.

Considerando a inexistência de determinação de suspensão nacional de julgamento no Tema nº 118, do Supremo Tribunal Federal, não há necessidade de sobrestamento do feito.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime de repercussão geral - Tema nº. 69 (STF, Plenário, RE 574.706, j. 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29/09/2017, PUBLIC 02/10/2017, Rel. Min. Cármen Lúcia).

Na mesma toada e pelas mesmas razões de decidir, o ISSQN não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. A análise, a partir da regra matriz constitucional de incidência, se sobrepõe ao entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça a partir da verificação da legislação ordinária.

Inclusive, foi nesse sentido o voto apresentado pelo E. Min. Celso de Mello, então Relator do recurso submetido ao rito repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (RE nº 592.616, voto apresentado na sessão plenária realizada em 24/08/2020 - tema 118).

Por fim, não se aplica ao ISSQN a modulação de efeitos proposta pelo Supremo Tribunal Federal na análise específica da inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS. É nesse sentido a orientação desta Corte Regional:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO VALOR DE ISS DESTACADO EM NOTA FISCAL. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS. COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO EXCLUSIVAMENTE POR MEIO DE PRECATÓRIO. APELAÇÃO DESPROVIDA. REMESSA NECESSÁRIA PARCIALMENTE PROVIDA.

1. Discute-se a inclusão, na base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de valores recebidos a título de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

2. Segundo entendimento desta Corte, não se verifica impedimento para julgamento do recurso

em razão da pendência de julgamento pelo e. STF do Tema de Repercussão Geral n.º 118, haja vista que, em que pese imperativo legal expresso no artigo 1.035, § 5º, do CPC, não houve determinação da Corte Suprema para suspensão da tramitação dos processos que versem sobre a questão (confira-se: STF, Pleno, RE/RG-QO 966177).

3. O e. Supremo Tribunal Federal, respectivamente em 25.04.2008 e 10.10.2008, reconheceu repercussão geral aos temas n.º 69 ("Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.") e 118 ("Inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS."), este último ainda pendente de julgamento (RE n.º 592.616/RS).

4. No julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706/PR, com reconhecimento de repercussão geral (tema n.º 69), o e. STF firmou tese no sentido de que "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins", observada a modulação de seus efeitos a partir de 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocolados até referida data.

5. Reconhecido pelo Plenário do e. STF que não há receita, mas ônus fiscal relativo aos valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS, tem-se que, em relação às contribuições ao PIS e COFINS incidentes sobre fatos geradores ocorridos a partir de 16.03.2017, não compõem sua base de cálculo os valores percebidos a título de ICMS, devidamente destacados nas notas fiscais.

6. Não obstante a Corte Suprema não tenha firmado tese quanto ao Tema de Repercussão Geral n.º 118, por analogia, aplica-se ao ISS o mesmo entendimento que se desenvolveu sobre o ICMS, que, igualmente, representaria um ônus fiscal. Assim, também os valores percebidos a título de ISS, devidamente destacados nas notas fiscais, não compõem sua base de cálculo contribuições ao PIS e COFINS.

7. Não se aplica aos valores de ISS o mesmo efeito temporal que, em sede de modulação de efeitos, a Corte Suprema definiu para aqueles relativos ao ICMS, posto que a questão extrapola a competência das Cortes de Apelação. A modulação de efeitos, disciplinada nos artigos 27 da Lei n.º 9.868/99 e 927, §3, do CPC, é instituto previsto em favor das Cortes superiores visando à garantia do interesse social e da segurança jurídica, nas hipóteses em que estas Cortes promovem, no âmbito de suas respectivas competências, a declaração a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo e a alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos.

8. Destaca-se que não há se falar em "declaração de inexigibilidade" do crédito *tributário*, haja vista que a situação trata de inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a parte ao recolhimento *tributário*. (...)

16. Apelação da União desprovida e remessa necessária parcialmente provida.

(TRF-3, 3ª Turma, ApelRemNec 5029503-23.2022.4.03.6100, j. 18/12/2023, Intimação via sistema DATA: 10/01/2024, Rel. Des. Fed. CARLOS EDUARDO DELGADO).

CONSTITUCIONAL E *TRIBUTÁRIO*. ICMS/ISS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS. ILEGALIDADE. STF. RE 574.706/PR. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 069. COMPENSAÇÃO QUINQUENAL.

1. Sobre a matéria vertida nestes autos, vinha aplicando, esta Relatoria, o entendimento do C. STJ, conforme julgamento proferido no REsp 1.144.469/PR, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC/73, no sentido de reconhecer a legalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

2. Todavia, ao apreciar o tema no âmbito do RE 574.706/PR-RG (Rel. Min. Cármen Lúcia), o E. STF firmou a seguinte tese: "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS." (Tema 069).

3. Cumpre anotar, ainda, que em julgamento dos embargos de declaração, opostos pela União

Federal no referido RE 574.706/PR, a decisão restou assim consolidada, verbis: "TRIBUNAL PLENO Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral 'O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS' -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux." Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF; destacou-se).

4. Impende observar, outrossim, que referido entendimento incidente ao recolhimento do ISS, face à novel decisão da Excelsa Corte, vem sendo aplicado neste C. Tribunal. Nesse exato sentido, os seguintes precedentes: Emb. Infringentes 2014.61.00.001887-9/SP, Relator Desembargador Federal ANTÔNIO CEDENHO, Segunda Seção, j. 02/05/2017; D.E. 15/05/2017; Edcl na AC 2016.61.26.000935-8/SP, Relatora Desembargadora Federal CONSUELO YOSHIDA, Sexta Turma, j. 08/11/2018, D.E. 23/11/2018; AI 2017.03.00.000035-6/SP, Relator Desembargador Federal CARLOS MUTA, Terceira Turma, j. 05/04/2017, D.E. 24/04/2017; v.u.; e Ag. Interno 2009.61.00.007561-2/SP, Relator Desembargador Federal ANDRÉ NABARRETE, decisão de 04/04/2017, D.E. 19/04/2017.

5. No que toca à argumentação de que ISS não se encontra abrangido pelo julgamento proferido pelo STF nos autos do RE n.º 574.706/PR, conforme entendimento já firmado por esta E. Turma julgadora, onde restou assentado em idêntico exame, que '(...) embora o julgamento do RE n.º 574.706 não tenha abrangido o ISS, como argumentado, destaque-se que no caso afigura-se plenamente cabível a aplicação do raciocínio utilizado no julgamento do citado paradigma à situação concreta apresentada. Ademais o reconhecimento da repercussão geral sobre o tema (RE n.º 592.616) não constitui impedimento ao julgamento do apelo interposto.' - AC 2008.61.05.012385-3/SP, Relator Desembargador Federal ANDRÉ NABARRETE, Quarta Turma, j. 01/08/2018, D.E 07/12/2018, sobre o ponto, v.u.).

6. Assim, repise-se, tem a impetrante o direito de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor integral do ISS destacado nas notas fiscais de saída das mercadorias do seu estabelecimento, inclusive após o advento da Lei nº 12.973/2014, bem como à respectiva compensação quinquenal e respeitada a legislação de regência.

7. Por oportuno, assinala-se que a modulação fixada pelo STF, quando do julgamento nos embargos de declaração opostos pela União Federal no RE 574.706, restringe-se tão somente à exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, sendo sua aplicação restrita ao tema lá tratado, restando interdita sua incidência pela via analógica ao ISS.

8. Apelação, interposta pela impetrante, a que se dá provimento para julgar procedente o pedido e conceder a segurança na forma aqui explicitada.

(TRF-3, 4ª Turma, ApCiv 5001255-26.2023.4.03.6128, j. 07/12/2023, Intimação via sistema DATA: 18/12/2023, Rel. Des. Fed. MARLI MARQUES FERREIRA).

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. TEMA 69 DO E. STF. MARCO TEMPORAL. FATOS GERADORES. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DOS PIS E DA COFINS. INDEVIDA A APLICAÇÃO DA MODULAÇÃO DE EFEITOS DO TEMA 69 DO E. STF. RECURSO PARCIALMENTE ACOLHIDO.

1. Os embargos de declaração são cabíveis para corrigir erro material, contradição, obscuridade

ou omissão (artigo, 1022 do Código de Processo Civil). In casu, não há nenhum vício no v. acórdão no tocante à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, razão pela qual rejeito tal alegação da parte embargante. Todavia, no tocante à aplicação da modulação dos efeitos definida no Tema n. 69 do STF, de fato há omissão sobre a matéria, a qual passaremos a sanar.

2. A r. sentença determinou a exclusão do ICMS e do ISS, destacados nas nota fiscais, da base de cálculo do PIS e da COFINS, com o direito de compensação de valores indevidamente pagos. Interposta a apelação, houve decisão monocrática negando provimento ao recurso. Interposto agravo interno, foi negado provimento.

3. O plenário do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, assentou que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS", uma vez que muito embora o valor do ICMS esteja incluído no preço pago pelo adquirente da mercadoria ou serviço, esse não ingressa no patrimônio da empresa, pois em algum momento será recolhido, não integrando, por isso, a sua receita bruta ou faturamento. E, em julgamento de Embargos de Declaração no mesmo R.E. n. 574.706/PR, houve a modulação dos efeitos da decisão para determinar a aplicação do julgado somente para os fatos geradores ocorridos a partir de 15 de março de 2017, ressaltando-se as ações judiciais e administrativas protocoladas até tal data.

4. A fim de confirmar o fato gerador como parâmetro da modulação, o E. STF firmou, no R.E. n. 1.452.421/RG, a seguinte Tese: "Em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017.".

5. Destarte, tendo em vista que o presente mandado de segurança foi ajuizado em 2019, é devida a aplicação da modulação dos efeitos do Tema n. 69 do STF para o fim de determinar que o direito de compensação do indébito *tributário* da parte impetrante, no tocante à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, é devido somente para os fatos geradores ocorridos após 15 de março de 2017.

6. Indevida a aplicação da modulação dos efeitos do Tema n. 69 do STF para a exclusão do ISS na base de cálculo do PIS e COFINS, devendo, para este, ser observado o prazo prescricional quinquenal ao ajuizamento da ação. Isto porque o marco temporal fixado no R.E. n. 574.706/PR foi efetuado considerando a data de seu julgamento, não havendo fundamentos fáticos ou jurídicos que justifiquem que tal data se aplique como parâmetro para a repetição do indébito decorrente da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e COFINS. Precedentes.

7. Embargos de declaração parcialmente acolhidos.

(TRF-3, 6ª Turma, ApCiv 5003409-16.2019.4.03.6109, j. 12/12/2023, DJEN DATA: 14/12/2023, Rel. Des. Fed. VALDECI DOS SANTOS).

Acerca dos efeitos patrimoniais da ação mandamental, é entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal:

269. O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança.

271. Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria.

O Superior Tribunal de Justiça também apreciou o tema, em julgamento repetitivo, tendo assentado a inviabilidade da compensação judicial, verbis:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. TESE FIRMADA SOB O RITO DOS RECURSOS ESPECIAIS REPETITIVOS. ART. 1.036 E SEQUENTES DO CÓDIGO FUX. DIREITO DO CONTRIBUINTE À DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA TESE FIRMADA NO TEMA 118/STJ (RESP. 1.111.164/BA, DA RELATORIA DO EMINENTE MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI). INEXIGIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO, NO WRIT OF MANDAMUS, DO EFETIVO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, PARA O FIM DE OBTER DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, OBVIAMENTE SEM QUALQUER EMPECILHO À ULTERIOR FISCALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO COMPENSATÓRIA PELO FISCO COMPETENTE. A OPERAÇÃO DE COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA REALIZADA NA CONTABILIDADE DA EMPRESA CONTRIBUINTE FICA SUJEITA AOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL, NO QUE SE REFERE AOS QUANTITATIVOS CONFRONTADOS E À RESPECTIVA CORREÇÃO. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE A QUE SE DÁ PARCIAL PROVIMENTO. (...)

12. Acórdão submetido ao regime do art. 1.036 do Código Fux, fixando-se a seguinte tese, apenas explicitadora do pensamento zavaskiano consignado no julgamento REsp. 1.111.164/BA: (a) tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor *tributário*, visto que os comprovantes de recolhimento indevido serão exigidos posteriormente, na esfera administrativa, quando o procedimento de compensação for submetido à verificação pelo Fisco; e (b) tratando-se de Mandado de Segurança com vistas a obter juízo específico sobre as parcelas a serem compensadas, com efetiva alegação da liquidez e certeza dos créditos, ou, ainda, na hipótese em que os efeitos da sentença supõem a efetiva homologação da compensação a ser realizada, o crédito do Contribuinte depende de quantificação, de modo que a inexistência de comprovação suficiente dos valores indevidamente recolhidos representa a ausência de prova pré-constituída indispensável à propositura da ação mandamental. (STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.365.095/SP, j. 13/02/2019, DJe de 11/03/2019, rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO).

Neste quadro, não é viável a compensação judicial, apenas a compensação administrativa do quanto recolhido indevidamente nos cinco anos que antecederam a propositura da ação. Esse é o entendimento atual da 6ª Turma desta Corte Regional:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE QUALQUER DOS VÍCIOS DO ART. 1.022 DO CPC/15. IMPOSSIBILIDADE DE DESVIRTUAMENTO DOS DECLARATÓRIOS PARA OUTRAS FINALIDADES QUE NÃO A DE APERFEIÇOAMENTO DO JULGADO. RECURSO DESPROVIDO, COM IMPOSIÇÃO DE MULTA.

1. As razões veiculadas nos embargos de declaração, a pretexto de sanarem suposto vício no julgado, demonstram, *ictu oculi*, o inconformismo do recorrente e a pretensão de reforma do julgado, o que é incabível nesta via aclaratória.

2. A sentença permitiu a compensação/restituição do indébito *tributário* de ISS reconhecido na via mandamental, observada a prescrição quinquenal e com limitação até 15/03/2017. Em julgamento monocrático reconheceu-se apenas o direito de compensação administrativa, ou de restituição na via judicial, observado o regime de precatórios, afastando a possibilidade de restituição administrativa do indébito reconhecido pela via mandamental, por força do óbice do art. 100 da Constituição Federal. O acórdão embargado deu parcial provimento ao agravo interno da UNIÃO para reconhecer a impossibilidade de restituição de parcelas pretéritas à impetração no bojo do mandado de segurança, via precatório. Além disso, ressaltando julgados em sentido contrário do STJ, reafirmou o entendimento no sentido da impossibilidade da restituição de indébito na via administrativa e confirmou a possibilidade apenas da compensação tributária.

3. Destarte, restou claro: (i) o reconhecimento do direito à compensação administrativa do indébito, respeitada a prescrição quinquenal; (ii) a impossibilidade de restituição do indébito na via administrativa; e (iii) o reconhecimento do direito de restituição, observado o regime de precatórios, das parcelas posteriores à impetração.

4. Portanto, não há qualquer vício no acórdão embargado, que analisou todas as questões relevantes à solução da lide, sendo certo que a embargante se utiliza da via estreita dos embargos de declaração com o propósito de reforma do julgado, cabendo lembrar que "O julgador não está obrigado a examinar, como se respondesse a um questionário, a totalidade das afirmações deduzidas pelas partes no curso da marcha processual, bastando, para a higidez do pronunciamento judicial, que sejam enfrentados os aspectos essenciais à resolução da controvérsia" (EDcl no AgInt no RMS 62.808/PR, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 29/03/2021, DJe 06/04/2021).

5. É preciso esclarecer que "não se revelam cabíveis os embargos de declaração quando a parte recorrente - a pretexto de esclarecer uma inexistente situação de obscuridade, omissão, contradição ou ambiguidade (CPP, art. 619) - vem a utilizá-los com o objetivo de infringir o julgado e de, assim, viabilizar um indevido reexame da causa" (destaquei - STF, ARE 967190 AgR-ED, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 28/06/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-178 DIVULG 22-08-2016 PUBLIC 23-08-2016).

6. Enfim, se a decisão embargada não ostenta os vícios que justificariam os aclaratórios previstos no art. 1.022 do CPC, é cabível nova multa de 1,00 % sobre o valor corrigido da causa, conforme já decidido pelo Plenário do STF.

(TRF-3, 6ª Turma, AC 5004664-30.2021.4.03.6144, j. 14/08/2023, DJe 16/08/2023, Rel. Des. Fed. JOHNSOM DI SALVO).

APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DO IRPJ E CSLL SOBRE OS VALORES ATINENTES À TAXA SELIC RECEBIDOS EM RAZÃO DE INDÉBITO *TRIBUTÁRIO*. COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO. RECURSO APELATÓRIO E REEXAME NECESSÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 1.063.187/SC - Tema 962/STF, submetido à repercussão geral, firmou entendimento no sentido de que é inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito *tributário*.

- Afastada a possibilidade de restituição do indébito na esfera administrativa, sujeitando-se o contribuinte à compensação ou ao regime do precatório ou da requisição de pequeno valor, conforme art. 100 da Carta Magna.

- Afastada a possibilidade de produção de efeitos patrimoniais em relação a período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria (Súmula 271/STF).

- Estabelecida a sistemática para a compensação dos valores pagos, respeitados o art. 74 da Lei nº 9.430/96, art. 26-A da Lei 11.457/2007 e art. 170-A do CTN, a taxa Selic como índice de

atualização monetária (aplicabilidade do Manual de Cálculos da Justiça Federal).

- Apelação da impetrada e reexame necessário parcialmente providos.

(TRF-3, 6ª Turma, AMS 5002015-33.2021.4.03.6002, j. 05/10/2023, Rel. Des. Fed. SOUZA RIBEIRO).

Nesse quadro, no caso concreto, apenas se admite a compensação administrativa dos valores recolhidos indevidamente antes e durante o trâmite processual, observada a prescrição quinquenal.

A compensação obedecerá ao disposto no art. 170-A, do Código *Tributário* Nacional que estabelece ser vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

O crédito fica sujeito a atualização monetária e juros nos termos do Manual de Cálculos da Justiça Federal vigente por ocasião da liquidação do julgado sendo que, a partir da vigência da Lei Federal nº 9.065/95, incide unicamente a Taxa Selic (STJ, Corte Especial, REsp 1.112.524, j. 01/09/2010, DJe 30/09/2010, Rel. Ministro LUIZ FUX, no regime de repetitividade).

A teor de entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça, a compensação administrativa é realizada em conformidade com a legislação vigente no momento do encontro de contas (Tema nº. 345 - STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.164.452/MG, j. 25/8/2010, DJe de 2/9/2010, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

Assim, no atual momento processual, não se pode afastar a compensação com contribuições previdenciárias, devendo ser observada a legislação vigente no momento do encontro de contas, conforme entendimento vinculante referido.

Assim, as alegações da União não são capazes de infirmar a r. decisão recorrida.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno da União.

É o voto.

Ementa

DIREITO *TRIBUTÁRIO* – PROCESSO CIVIL – MANDADO DE SEGURANÇA – AGRAVO INTERNO – ISS – BASE DE CÁLCULO DO PIS COFINS – INCONSTITUCIONALIDADE – JULGAMENTO MONOCRÁTICO – REPETIÇÃO DO INDÉBITO – ORIENTAÇÃO DESTA CORTE REGIONAL.

I. CASO EM EXAME

1. Recurso em face de decisão monocrática que deu parcial provimento à apelação da União e à remessa oficial.

II. QUESTÕES EM DISCUSSÃO

2. A questão discutida diz respeito à aplicabilidade do entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR (tema nº 69) à hipótese de incidência do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A 6ª Turma desta Corte Regional tem defendido que a “possibilidade de maior amplitude do julgamento monocrático está consoante os princípios que se espraiam sobre todo o cenário processual, tais como o da eficiência e da duração razoável do processo, não havendo que se falar em violação ao princípio da colegialidade ou em cerceamento de defesa diante da possibilidade de controle do decisum por meio do agravo, como ocorre no presente caso” (TRF-3, 6ª Turma, AI 5020916-81.2019.4.03.0000, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 13/03/2020, Rel. Des. Fed. LUIS ANTONIO JOHONSON DI SALVO).

4. O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, no regime de repercussão geral – Tema nº. 69 (STF, Plenário, RE 574.706, j. 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29/09/2017, PUBLIC 02/10/2017, Rel. Min. Cármen Lúcia).

5. Na mesma toada e pelas mesmas razões de decidir, o ISSQN não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. A análise, a partir da regra matriz constitucional de incidência, se sobrepõe ao entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça a partir da verificação da legislação ordinária. Inclusive, foi nesse sentido o voto apresentado pelo E. Min. Celso de Mello, então Relator do recurso submetido ao rito repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (RE nº 592.616, voto apresentado na sessão plenária realizada em 24/08/2020 – tema 118).

6. Por fim, não se aplica ao ISSQN a modulação de efeitos proposta pelo Supremo Tribunal Federal na análise específica da inconstitucionalidade da incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS.

7. Em ação mandamental, não é viável a compensação judicial, apenas a compensação administrativa dos valores recolhidos antes e durante o trâmite processual, observada a prescrição quinquenal.

8. A teor de entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça, a compensação administrativa é realizada em conformidade com a legislação vigente no momento do encontro de contas (Tema nº. 345 - STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.164.452/MG, j. 25/8/2010, DJe de 2/9/2010, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

IV. DISPOSITIVO E TESE

9. Agravo interno da União desprovido.

10. Tese. É inconstitucional a incidência do ISS na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS.

Dispositivos citados: arts. 1º a 12, CPC; art. 932, IV, CPC; súmulas 269 e 271 do STF; art. 170-A, CTN; Lei Federal nº 9.065/95.

Jurisprudências relevantes citadas:

(TRF-3, 6ª Turma, AI 5020916-81.2019.4.03.0000, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 13/03/2020, Rel. Des. Fed. LUIS ANTONIO JOHONSON DI SALVO)

(STF, Plenário, RE 574.706, j. 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29/09/2017, PUBLIC 02/10/2017, Rel. Min. Cármen Lúcia).

(RE nº 592.616, voto apresentado na sessão plenária realizada em 24/08/2020 – tema 118).

(TRF-3, 3ª Turma, ApelRemNec 5029503-23.2022.4.03.6100, j. 18/12/2023, Intimação via sistema DATA: 10/01/2024, Rel. Des. Fed. CARLOS EDUARDO DELGADO).

(TRF-3, 4ª Turma, ApCiv 5001255-26.2023.4.03.6128, j. 07/12/2023, Intimação via sistema DATA: 18/12/2023, Rel. Des. Fed. MARLI MARQUES FERREIRA).

(TRF-3, 6ª Turma, ApCiv 5003409-16.2019.4.03.6109, j. 12/12/2023, DJEN DATA: 14/12/2023, Rel. Des. Fed. VALDECI DOS SANTOS).

(STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.365.095/SP, j. 13/02/2019, DJe de 11/03/2019, rel. Min. NAPOLEÃO

NUNES MAIA FILHO).

(TRF-3, 6ª Turma, AC 5004664-30.2021.4.03.6144, j. 14/08/2023, DJe 16/08/2023, Rel. Des. Fed. JOHONSOM DI SALVO).

(TRF-3, 6ª Turma, AMS 5002015-33.2021.4.03.6002, j. 05/10/2023, Rel. Des. Fed. SOUZA RIBEIRO).

(STJ, Corte Especial, REsp 1.112.524, j. 01/09/2010, DJe 30/09/2010, Rel. Ministro LUIZ FUX, no regime de repetitividade).

(Tema nº. 345 - STJ, 1ª Seção, REsp n. 1.164.452/MG, j. 25/8/2010, DJe de 2/9/2010, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI).

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Sexta Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno da União, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

GISELLE FRANÇA
Relatora do Acórdão

Resumo Estruturado

VIDE EMENTA