



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10240.900952/2021-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.723 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2024  
**Recorrente** CLINERON - CLINICA RENAL DE RONDONIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.**

Não há determinação legal para a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.718, de 22 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10240.900198/2020-14, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeté Reis (Presidente), Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Ana Paula Giglio. Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou a **Manifestação de Inconformidade Não Conhecida**, cujo objeto era a

reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de ressarcimento da Cofins Não-Cumulativa relativo ao 3º trimestre/2016, demonstrado no PER/DCOMP n.º 39017.52586.240321.1.1.19-1691 e no valor de R\$ 138.744,11.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Em 18/11/2021, a 5ª turma da DRJ/03 proferiu o acórdão n.º 103-007.116 onde **deixou de conhecer a Manifestação de Inconformidade** apresentada pelo interessado, não reconhecendo o direito creditório em razão de **irregularidade formal do pedido** (“*Para cada indébito tributário pleiteado, por período de apuração, deveria o contribuinte ter apresentado um Pedido Eletrônico de Restituição (PER), não sendo a DCTF o instrumento adequado para a demonstração do crédito pleiteado*”), **falta de pressupostos para reclamação administrativa** (“*o interessado não elaborou qualquer demonstrativo de levantamento do recolhimento a maior da contribuição por período de apuração*”) e **ausência de fundamentação jurídica do pedido** (“*o reclamante é prestador de serviços médicos, ambulatoriais e hospitalares, conforme Cláusula Terceira do seu Contrato Social. E, na condição de contribuinte do ISS, não está favorecido por nenhuma decisão da Suprema Corte com eficácia erga omnes, não se lhe aplicando o Tema 118 da Repercussão Geral, examinado no RE 591.616, cujo julgamento ainda não foi concluído*”).

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário**, no qual alega, em síntese, **as mesmas questões** levantadas na Manifestação de Inconformidade, solicitando:

“Revisão do Acórdão 103-007.116 – 5ª Turma/DRJ 03 que não aceitou e julgou improcedente à compensação do respectivo crédito via PERD/COMP (PER) n.º 39017.52586.240321.1.1.19-1691.”

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

### Da Preliminar de Nulidade

Inicialmente, cabe mencionar que embora a 5ª Turma de Julgamento da DRJ/03 não tenha conhecido da Manifestação de Inconformidade em razão de: “*Inadequação formal absoluta do pedido e de irregularidade formal da reclamação*” o Acórdão deixa bastante claro que ainda que o pedido tivesse sido elaborado de forma adequada, não haveria base legal que o pudesse amparar.

A discordância da Interessada com o entendimento exarado no Acórdão de primeira instância refere-se ao mérito do recurso, uma vez que a nulidade refere-se a questões formais ou materiais que tornem a decisão inválida, o que não ocorreu no caso dos presentes autos, uma vez que o Acórdão objeto do recurso não violou norma processual alguma.

Os arts. 59 a 61 do Decreto n. 70.235, de 1972, dispõem o seguinte sobre as nulidades:

“**Art. 59.** São nulos:

**I.** os atos e termos lavrados por **pessoa incompetente**;

**II.** os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**.

§1. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3 Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

**Art. 60.** As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e **serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

**Art. 61.** A nulidade será **declarada pela autoridade competente** para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

(Destacou-se)

Não se verifica, portanto, a existência de qualquer nulidade no Acórdão de primeira instância.

### **Da Impossibilidade de Dedução do ISS da Base de Cálculo do PIS/Cofins**

Em relação ao mérito do pleito, destaca-se que o contribuinte é **optante pelo lucro real e se sujeita à incidência não cumulativa do PIS e da Cofins**. Conforme determinam o caput do art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002 (PIS) e da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), que instituíram a cobrança não-cumulativa, ambas as contribuições têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (redação do art. 1º antes da alteração promovida pela Lei nº 12.937/2014). **Tais leis preveem, no §3º, do art. 1º, casos em que algumas receitas deixam de integrar a base de cálculo das contribuições, sem que o ISS apareça como uma dessas hipóteses.**

Cabe mencionar que embora o pedido da interessada fale em exclusão do ICMS e ISS da base de cálculo do PIS/Cofins, a empresa, pelas atividades que desempenha, é contribuinte do ISS, não havendo o que se falar em relação ao ICMS. Conforme mencionado na decisão *a quo*: *“cumpre observar que o reclamante é prestador de serviços médicos, ambulatoriais e hospitalares, conforme Cláusula Terceira do seu Contrato Social. E, na condição de contribuinte do ISS, não está favorecido por nenhuma decisão da Suprema Corte com eficácia erga omnes, não se lhe aplicando o Tema 118 da Repercussão Geral, examinado no RE 591.616, cujo julgamento ainda não foi concluído”*.

Além disso, o contribuinte não ajuizou ação judicial que pudesse assegurar-lhe o reconhecimento do direito creditório, de modo que se encontra à mingua de fundamento jurídico para sustentar o seu pedido.

A legislação referente ao PIS/Pasep e à Cofins, desde a sua instituição até a presente data, não apresenta qualquer embasamento legal permitindo a exclusão pretendida, porquanto o ISS é imposto incidente sobre o preço dos serviços prestados, integrando a receita bruta ou faturamento da empresa. Quisesse o legislador contemplar os valores correspondentes ao ISS com o benefício da exclusão da base de cálculo, este o teria feito de forma expressa, determinando a incidência das contribuições sobre a receita líquida.

Portanto, a exclusão do ISS da base de cálculo das contribuições depende de expressa previsão legal, a qual não existe, razão pela qual o imposto apurado não pode ser deduzido. Sendo o faturamento do contribuinte a prestação de serviços e o ISS imposto calculado “por dentro”, ele obviamente compõe o preço e, conseqüentemente, o faturamento.

Ressalte-se que, no julgamento do mérito da Repercussão Geral RE 574.706/PR, o STF fixou a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”. Entretanto, o referido julgado não se aplica ao ISS. Não há como estender a interpretação do julgamento para além de seu objeto. Este Conselho está vinculado à legalidade estrita (art. 150, I, CF). Por outro lado, a matéria referente à inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da Cofins teve repercussão geral reconhecida, no RE 592.616/RS (Tema 118/STF):

**ISS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. CONCEITO DE FATURAMENTO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.**

Esse tema ainda não teve julgamento, conforme informou a Corte em 24/08/2020:

Após o voto do Ministro Celso de Mello (Relator), que conhecia parcialmente do recurso extraordinário e, nessa extensão, dava-lhe provimento unicamente para excluir da base de cálculo das contribuições referentes ao PIS e à COFINS o valor arrecadado a título de imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), deixando de conhecer, no entanto, por traduzir matéria infraconstitucional, o pleito concernente à pretendida compensação tributária, aplicando à verba honorária a Súmula 512/STF, reafirmada pelo art. 25 da Lei nº 12.016/2009, e fixava a seguinte tese (tema 118 da repercussão geral): "O valor correspondente ao ISS não integra a base de cálculo das contribuições sociais referentes ao PIS e à COFINS, pelo fato de o ISS qualificar-se como simples ingresso financeiro que meramente transita, sem qualquer caráter de definitividade, pelo patrimônio e pela contabilidade do contribuinte, sob pena de transgressão ao art. 195, I, 'b', da Constituição da República (na redação dada pela EC nº 20/98)", pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli (Presidente).

Em virtude da inexistência de decisão, não há falar-se em vinculação deste Colegiado, nos termos do art. 62, § 1º, II, “b”:

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Em suma, **a legislação não prevê a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins**, tampouco se tem **decisão vinculante a este Conselho**. Deve, portanto, ser **negado provimento ao pleito da Recorrente**.

Diante do exposto, voto no sentido de **não acolher a preliminar de nulidade e negar provimento ao Recurso Voluntário**.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator