



Processo nº 13609.001304/2009-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.300 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente CENTAURO GRAFICA E EDITORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

EXCLUSÃO DO ISSQN DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não havendo um pronunciamento definitivo do Poder Judiciário, acerca de eventual constitucionalidade na inclusão dos valores pagos a título de ISSQN da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, não pode esta exclusão ser deferida no âmbito administrativo, sob pena de se declarar a constitucionalidade de lei válida e vigente no ordenamento jurídico, o que é vedado pelo excerto da súmula CARF número 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Restituição, vinculado a Declaração de Compensação nº 22445.14660.211009.1.3.048120, referente a pagamento indevido ou a maior de COFINS, decorrente da inclusão indevida do ISS da base de cálculo da referida contribuição,

do período de 15/09/04 a 25/05/09, realizado em 28/09/2009, no valor de R\$ 234.816,79 (fls.02/18 e 22/25).

No despacho decisório (fls. 89 a 96), a autoridade fiscal competente examinou a questão e indeferiu o pedido de restituição por falta de previsão, uma vez que a base de cálculo da COFINS é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida e, em consequência, não homologou a compensação realizada na Dcomp, acima citada.

A contribuinte tomou ciência da decisão em 26/05/2010 (fl. 101). Inconformada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 113 a 132) em 23/06/2010, cujos argumentos foram resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos:

- os contribuintes devem recolher o PIS e a COFINS com base na determinação constante da Lei Complementar 70/91, com seu cálculo sobre o faturamento e, no caso da COFINS pela alíquota de 2%, visto a total e completa inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei 9718/98;
- a Lei 9718/98 foi promulgada sob a égide do texto anterior do artigo 195, I, da Carta Magna, razão pela qual a mesma não poderia exigir as contribuições para o PIS e para a COFINS senão com base no faturamento da empresa;
- a Emenda Constitucional 20/98 não veio em hipótese alguma respaldar a Lei 9718/98. Não tem a EC 20/98, o condão de izar da inconstitucionalidade a Lei 9.718/98, principalmente porque a lei regulamentadora deve nascer depois da lei constitucional matriz a ser regulamentada;
- a Lei 9718/98, explicitamente se reportou a legislação vigente à época de sua promulgação (texto anterior do artigo 195, I da Carta Magna e Lei Complementar 70/91), sendo impertinente, assim, sua vinculação a lei futura;
- a Lei 9718/98, quanto à ampliação da base de cálculo e alíquota das contribuições para o PIS e a COFINS, é contrária disposição de lei superior, em detrimento ao princípio da hierarquia das leis e da vontade do legislador complementar e, como lei ordinária, nunca poderia ter alterado a Lei Complementar nº 70/91, alterando a base de cálculo e elevando a alíquota da COFINS, sendo, neste sentido, ilegal;
- a Lei 9718/98, no seu artigo 3º e seu § 1º, em total desobediência ao art. 110 do CTN, introduziu novo conceito de faturamento. Este, conforme dispõem o Código Comercial e a Lei nº 5474/68, é a soma das vendas de mercadorias. Com o tempo, faturamento passou a significar o somatório das importâncias relativas as vendas de mercadorias e prestação de serviços. Este conceito está plasmado na LC 70/91 (art. 2º);
- outras receitas (financeiras, juros, tributos, etc) não pertencem ao conceito de faturamento dos contribuintes que desenvolvem atividades comerciais, industriais e prestadoras de serviços e construtoras;
- a eventual aceitação do argumento de que a Lei 9718/98 tem poder de alterar uma Lei Complementar, implica no desrespeito ao princípio da segurança jurídica, periclitando as garantias constitucionais do contribuinte;
- ficou demonstrado, inequivocadamente, que a COFINS não deve incidir sobre a Receita Bruta total, senão sobre o "faturamento", revelando-se manifestamente inconstitucional o artigo 3º, §1º, da Lei 9718/98;
- o dispositivo da Lei 9718/98, que tanto causou tumulto, fora revogado pela lei 11.941/09, encerrando as discussões acerca da possibilidade do alargamento da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.
- o pedido de restituição, que fora denegado, funda-se principalmente na exclusão dos valores recolhidos a título de ISSQN e de ICMS da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS;

- o ISSQN, bem como o ICMS não podem ser considerados como receitas para a empresa. São, em verdade, meros ingressos financeiros que serão brevemente destinados ao Fisco, aqui entendido como terceiro titular de tais valores;
- o contribuinte de PIS e COFINS não se apropria dos valores que serão recolhidos a título de ISSQN e ICMS. As contribuições para PIS/COFINS, conforme prescrito no art. 195, inc. I da Constituição da República, devem incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou prestação de serviços;
- os tributos não fazem parte desses valores, são meros ingressos de dinheiro que, em verdade, vão beneficiar apenas o Erário e, permitir que, no cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, sejam computados os valores de outros tributos e, nada menos que, fazer constar da base de cálculo de um tributo, outro tributo.
- destarte, seis (06) dos Ministros do STF votaram no sentido de excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, já está formada a maioria e, portanto, é inegável que a decisão será confirmada quando da prolação do acórdão;
- o ISSQN, da mesma forma que o ICMS, não pode ser incluído na base de cálculo da COFINS e do PIS, por não ser incluído no conceito de "faturamento", mas ser, de fato, mero "ingresso" na escrituração contábil das empresas;
- toda a argumentação ofertada na manifestação de inconformidade deverá ser levada a efeito para as respectivas declarações de compensação (DCOMP) n.ºs 14124.19874.150709.1.3.041092 e 07088.09913.130809.1.3.048219, ficando dependentes do presente processo de restituição, a fim de que sejam julgados simultaneamente.
- os (as) referidos processos/declaração(es) de compensação permaneça(m) suspenso(s) (com exigibilidade suspensa art. 151 do CTN) até decisão final do presente processo de restituição, nos termos do art. 66, §, 5º, da IN RFB 900/2008.

Por derradeiro, requer seja conhecida/julgada procedente a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer o direito à restituição e, em consequência, homologada a compensação realizada, acrescido da devida atualização, por medida de JUSTIÇA!

A lide foi decidida pela 4^a Turma da DRJ em Brasília/DF, nos termos do Acórdão nº 03057.008 (fls.167/172), de 14/11/2013 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, nos termos da Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

Per Pagamento indevido Cofins e PIS Exclusão do ICMS e ISSQN.

Somente as parcelas legalmente autorizadas podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS e do PIS, não se enquadra nessa situação os valores de ICMS e do ISSQN.

Compensação – A compensação de tributos federais somente poderá ser autorizada pela autoridade administrativa fiscal com crédito líquido e certo do sujeito passivo, contra a Fazenda Nacional.

Inconstitucionalidade – A autoridade fiscal julgadora, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceitos legais considerados pelo sujeito passivo como inconstitucionais e/ou ilegais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte socorre-se a este Conselho pelo presente Apelo (fls.179/205), no qual repisa os argumentos deduzidos na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 06/03/2014 (fl.177) e protocolou Recurso Voluntário em 19/03/2014 (fl.178) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, com relação ao requerimento de efeito suspensivo ao Recurso Voluntário, cumpre salientar tratar-se de efeito automático objeto de expressas disposições legais como o Código Tributário acional (artigo 151, III) e a legislação que regulamenta o Processo Administrativo Federal Fiscal (art. 33 do Decreto 70.253/72).

Em não havendo preliminar passo de plano ao mérito.

II – Do mérito – inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo da COFINS:

Como relatado trata o presente processo de Pedido de Restituição de supostos créditos de COFINS, decorrente da exclusão de valores de ISS da Base de Cálculo daquela contribuição, compensados com débitos de COFINS e de PIS confessados na DCOMP nº 22445.14660.211009.1.3.048120 e para justificar o seu pleito, a contribuinte anexou aos autos planilha e relatório com valores de créditos a recuperar (fls.13/18).

Analizando a controvérsia, a DRJ utilizando-se dos fundamentos do Despacho Decisório, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, ao argumento de que o “*ISS integra no preço do serviço, que é a base de cálculo do imposto, cujo fato gerador é a prestação de serviços constantes na Lista de Serviços*”. Diante disso, por inexistir permissão legal para a exclusão do ISS da base de cálculo, entendeu não ser possível reconhecer o direito à restituição.

No Recurso Voluntário apresentado, a recorrente aduz que o *ICMS (assim como o ISS) é figura estranha ao fato gerador do PIS e da COFINS, pois não está previamente previsto nas leis de ambas as contribuições* e trás jurisprudência sobre a inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Não assiste razão ao Recorrente.

De pronto, impõe-se ressaltar que não foi trazido aos autos qualquer elemento de prova, no sentido de que a recorrente seria contribuinte daquele tributo e, em especial, de que houve recolhimentos aos cofres municipais do ISS no período objeto do presente pedido de restituição. Isto, por se só, já seria suficiente para negar provimento ao apelo.

Percebe-se pela leitura dos autos que a recorrente é sujeita ao regime não-cumulativo da Contribuição e ao comando do artigo 1º da Lei nº 10.833/2003, com redação anterior à vigência da Lei nº 12.973/2014, definia de forma ampla que a base de cálculo das

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

contribuições para o PIS e COFINS consistia no (...) *faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

As exclusões que tão somente serão efetuadas para a determinação da base de cálculo da Cofins estão determinadas na Lei nº 9.718/1998, artigo 3º, § 2º, que, ao tratar das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins. assim previa:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I — as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação — ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II — as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representam ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III — (Revogado)

IV — a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V — a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009).

Constata-se, pela legislação transcrita, que a base de cálculo da COFINS na sistemática não cumulativa é bem ampla, incluindo todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou classificação contábil, além disso, a legislação também prevê as exclusões desta base de cálculo. No entanto, não se identifica no dispositivo legal transscrito previsão para a exclusão do ISS sobre as vendas da incidência do PIS e da COFINS não cumulativos.

A Receita Bruta, que se insere no conceito da base de cálculo das contribuições referidas, é definida pelo art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação então vigente:

Art. 12 A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados

§ 1º A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

Percebe-se pela leitura do dispositivo que a exclusão dos tributos incidentes somente se faz para encontrar o valor da receita líquida, conforme § 1º. Portanto, na Receita

Bruta devem ser considerados incluídos os impostos incidentes sobre vendas, conforme expressa previsão legal.

Por outro lado, a discussão acerca da inclusão ou não do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS provoca intensos debates no âmbito da doutrina e do Poder Judiciário.

Sabe-se, inclusive, que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento já transitado em julgado, no RE nº 574.706, entendeu pela impossibilidade de o ICMS (tributo de competência do Distrito Federal e dos Estados) compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Naquele RE, foi fixada a seguinte tese: “*O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de 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).

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.

Todavia, o Supremo Tribunal Federal ainda não se manifestou definitivamente acerca da constitucionalidade ou não de o ISS poder compor a base de cálculo das contribuições em comento, o processo encontra-se concluso ao Relator desde a data de 31/03/2023² e o acatamento da questão posta em julgamento por este Tribunal Administrativo, vai de encontro ao texto da Súmula CARF nº 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Em suma, se a Lei não prevê a exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS, tampouco se tem decisão vinculante a este Conselho, o, devendo, por isso, ser mantida a decisão ora recorrida.

III – Da conclusão:

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

² Disponível em:< <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2637509> >, acessado em 12/06/2023.

Fl. 7 do Acórdão n.º 3302-013.300 - 3^a Sejul/3^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 13609.001304/2009-33