



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.901756/2017-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.735 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2021  
**Recorrente** TICKET SERVICOS SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2013

BASE DE CÁLCULO DA COFINS. EXCLUSÃO DO ISS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

A parcela relativa ao ISS, devida sobre operações de venda de serviços, na condição de contribuinte, não deve ser excluída da base de cálculo da Cofins, por falta de previsão legal.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de sobrestamento até o julgamento final do processo RE 592.616. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais de Laurentiis Galkowicz. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-008.732, de 24 de junho de 2021, prolatado no julgamento do processo 13896.900178/2017-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Ariene D Arc Diniz e Amaral (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela Conselheira Ariene D Arc Diniz e Amaral.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

O interessado transmitiu Per/Dcomp visando a restituir o crédito nele informado em razão de pagamento indevido ou a maior de PIS não-cumulativo.

A Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte emitiu despacho decisório eletrônico no qual indefere a restituição pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito da empresa, não restando saldo creditório disponível.

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, a seguir resumida.

Inicialmente, aduz que o seu legítimo pedido de restituição foi indevidamente rejeitado pelo fato de a Administração Tributária, após a transmissão do Per/Dcomp, não permitir a apresentação das razões que originaram tal pedido, assim como por ter sido descumprida a regra que determina a prévia intimação do contribuinte para manifestação, antes da prolação do despacho decisório negativo.

Informa que o seu direito de crédito decorre do indevido pagamento do PIS e da Cofins calculados sobre base de cálculo que inclui o Imposto sobre Serviços – ISS incidente sobre a sua atividade. O valor do ISS não integra o conceito de faturamento ou receita bruta, compreendendo apenas ingresso temporário de caixa, integralmente repassado ao Fisco Municipal para a quitação desse tributo indireto. Assim, os valores do ISS estão excluídos do conceito de receita bruta de serviços compreendido no art. 12 do Decreto-Lei nº1.598/1977. Essa situação é idêntica ao caso recentemente julgado pelo STF no âmbito do RE nº 574.706, no qual restou declarada a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições. Destaca que a confirmação do direito de crédito pode ser realizada por simples consulta às bases de cálculo do PIS/Cofins, devidamente indicadas nas declarações fiscais e contábeis transmitidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped.

Reclama que em nenhum momento recebeu comunicação a respeito da possível inconsistência em seu Per/Dcomp, nos termos do procedimento padrão da RFB, o que, se tivesse ocorrido, evitaria a prolação do despacho decisório. Não tendo sido adotado tal procedimento, não possuiu outra alternativa que não a apresentação da manifestação de inconformidade, por meio da qual resta comprovado o seu direito de crédito. Essa comprovação determina o deferimento do pleito de restituição, em virtude dos esclarecimentos prestados ou pelo menos em homenagem ao Princípio da Verdade Material, segundo o qual cumpre à Administração utilizar todos os meios ao seu alcance para estabelecer os fatos com efeitos tributários verificados. Sobre esse princípio, transcreve julgados do Conselho de Contribuintes (atual CARF). Acrescenta que, tendo a Administração conhecimento do pagamento indevidamente efetuado, possui dever de ofício de reconhecer o crédito, visto que eventual negativa configuraria os ilícitos civil de enriquecimento sem causa e penal de excesso de exação.

Por fim, requer seja reformado o despacho decisório, com a integral validação do direito de crédito nele analisado.

Ato contínuo, a DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte improcedente em vista da inexistência de amparo legal para exclusão do ISS na base de cálculo das Contribuições ao PIS e À COFINS.

Em seguida, devidamente notificada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

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:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Em suma, a Recorrente sustenta que o ISS não integra a base de cálculo das contribuições não cumulativas para o PIS e a COFINS, apresentando jurisprudência e doutrina a respeito.

Pela leitura dos autos, resta evidente a inexistência de nulidade do procedimento fiscal prevista no art.59 do Dec.70.235/72, vez que o despacho decisório foi lavrado por servidor competente (Auditor Fiscal da Receita Federal) e se encontra devidamente motivado, com os fatos (falta de previsão legal) que ensejaram o indeferimento do pedido e a indicação do enquadramento legal, o que permitiu à Autuada exercer plenamente o seu direito de defesa, como de fato fez, por meio, da interposição dos recursos previstos no contencioso administrativo.

Quanto a não intimação da empresa no decorrer do procedimento de verificação do crédito para se pronunciar sobre o indeferimento do crédito, tal procedimento não é obrigatório pela Autoridade Fiscal que faz a análise do crédito, em vista do contido no art. 76 da IN SRF nº 1.300/2012, *in verbis*:

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação **poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.**

(negrito nosso)

Além disso, vale ressaltar que o direito ao contraditório e ampla defesa é exercido no contencioso administrativo e não necessariamente na fase da análise do crédito, como quer a Recorrente.

Inicialmente, cumpre frisar que, no presente voto, revejo meu entendimento expresso na Resolução nº3402-002.543, no qual propus o sobrestamento do julgamento até o deslinde do RE nº 592.616 naqueles processos onde havia a discussão sobre a exclusão do ISS na base de cálculo das Contribuições aos PIS e a COFINS. À época, segui a mesma orientação que essa colenda Turma Colegiada vinha adotando quanto aos processos em que eram discutidos a exclusão do ICMS na base de cálculo, estes dependentes do julgamento dos embargos de declaração do RE 574.706, conforme fundamentos expostos pela Conselheira Thais de Laurentiis no acórdão nº3402-002.306. Eis os motivos que levaram ao sobrestamento proposto na referida Resolução:

Conforme informado no acórdão recorrido, essa questão vem sendo discutida no âmbito do Poder Judiciário, por meio do recurso extraordinário - RE nº 592.616, interposto contra decisão do TRF da 4ª região, cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF.

O relator do RE, ao votar pelo reconhecimento de repercussão geral à matéria, observou que o caso é análogo ao RE 574.706, que discute a constitucionalidade

da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, cuja repercussão geral também foi reconhecida pelos ministros do STF. Em razão disso, o trâmite do RE 592.616 foi sobrestado, até que fosse julgada a constitucionalidade da inclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, por se tratarem de questões análogas e em vista do relator do RE 592.616 reconhecer que o resultado do RE 574.706 tem influência direta sobre o caso, tanto que o ministro determinou o seu sobrestamento até o julgamento desse RE, entendo que o deslinde do caso deve ser o mesmo daqueles referentes à exclusão do ICMS da base de cálculo.

Essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo, há muito debatida nas turmas do CARF, até os dias atuais não se tem entendimento uniforme quando do seu julgamento, isso porque há turmas que acham já aplicável imediatamente aos casos aqui discutidos, no âmbito administrativo, a decisão do STF no RE 574.906, sob repercussão geral, enquanto outras turmas entendem que, por essa decisão ainda não ter transitado em julgado, em vista de julgamento pendente de embargos de declaração e estar sujeita a modulação dos seus efeitos, não seria de aplicação imediata nos processos aqui discutidos. No entanto, a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz propôs uma solução intermediária quanto a essa questão no sentido de sobrestar o julgamento no âmbito administrativo desses processos até o trânsito em julgado da referida decisão do STF. Em vista da incerteza quanto ao início temporal dos efeitos da decisão proferida pelo STF, também entendo ser essa a solução mais prudente e adequada ao caso.

(...)

Ocorre que, embora as questões discutidas nos dois REs (RE nº592.616 e RE nº574.706) sejam análogas, como afirmado pelo Relator Celso de Melo em manifestação no RE nº592.616, entendo que, na esfera administrativa, não se deve dar o mesmo deslinde (sobrestamento) aos casos contendo as matérias neles discutidas, isso porque os citados REs se encontram em momentos processuais distintos.

Como se sabe, o mérito da discussão do RE 574.706 (Tema 69) foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em 2017 culminando em precedente vinculante a favor do pleito dos contribuintes. Na sistemática da repercussão geral, os Ministros decidiram pela não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O referido julgado, embora não tivesse transitado em julgado, já vinha sendo aplicado por algumas Turmas do CARF nas suas decisões a respeito da matéria.

No entanto, por conta dos Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria Nacional da Fazenda Nacional, permaneciam dúvidas sobre imediata aplicação do julgado do STF aos processos administrativos, em vista de possivelmente ocorrer modulação dos efeitos da decisão no julgamento dos referidos embargos, como de fato ocorreu, assim demonstrado na decisão recente:

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).

Assim, entendo que, diante da incerteza que se apresentava quanto à questão citada à época, essa colenda Turma sobrestou, prudentemente, os processos julgados dessa matéria até o trânsito em julgado do RE n.º 574.706 (exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS).

No que concerne ao RE n.º 592.616 (exclusão de ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS), após o julgamento do RE 574.706, com desfecho favorável aos Contribuintes, no sentido de determinar a não inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuições, o RE 592.616 foi à plenário virtual pleno em 03/08/2020 para julgamento.

Em voto proferido, o Relator, Ministro Celso de Melo, deu provimento parcial ao recurso, aduzindo que impõe-se a exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da COFINS, posto que constituem contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, enfatizando-se que o entendimento do Plenário do Supremo Tribunal Federal – firmado em sede de repercussão geral a propósito do ICMS (RE 574.706/PR, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA, Tema 69/STF) – revela-se inteiramente aplicável ao ISS em razão dos mesmos fundamentos que deram suporte àquele julgado.

Em 19/08/2020, o julgamento foi suspenso por pedido de vista do Ministro Dias Tóffoli. Em 01/12/2020, os autos foram devolvidos, encontrando-se atualmente apto para seguimento do julgamento com a manifestação dos demais Ministros.

Embora as questões julgadas em ambos os REs tenham suas semelhanças no mérito discutido, observa-se que se encontram em momentos processuais bem distintos, vez que, no caso do RE n.º 592.616, sequer foi proferida decisão do STF sobre a matéria, o que afasta a utilização de qualquer dos argumentos aplicados por esta Colenda Turma para o sobrestamento daqueles casos julgados envolvendo a matéria discutida no RE n.º 574.706/PR.

O RICARF determina no §2º do artigo 62 de seu Anexo II que "As **decisões definitivas de mérito**, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

No caso ora analisado, constata-se que inexistente decisão do STF definitiva, não havendo qualquer efeito vinculante do CARF às discussões que se encontram em curso no Tribunal Superior sobre a matéria (exclusão de ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS) do RE n.º 592.616.

Assim, com essas considerações, entendo que o processo encontra-se apto para julgamento, motivo pelo qual passo à análise do mérito.

Percebe-se pela leitura dos autos que a Recorrente é sujeita ao regime não-cumulativo das Contribuições e aos comandos do artigo 1º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, cujas redações, à época de ocorrência dos fatos, eram as abaixo transcritas:

Lei n.º 10.637/2002:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Produção de efeito

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

## II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (a Lei nº 10.833/2003 ampliou a exclusão para "não operacionais, decorrentes da venda do ativo permanente", aplicando-se ao PIS/Pasep, de acordo com o artigo 15 da referida lei)

Lei nº 10.833/2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - 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. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeito).

Constata-se, pela legislação transcrita, que a base de cálculo das Contribuições 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 transcrita 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 nº1.598/77, 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.

Desta feita, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, devendo, por isso, ser mantida a decisão ora recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de em rejeitar a proposta de sobrestamento até o julgamento final do processo RE 592.616. No mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator