



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
1ª Vara Federal de Novo Hamburgo

Rua Bayard de Toledo Mércio, 220 - Bairro: Canudos - CEP: 93548-011 - Fone: (51)3584-3015 - www.jfrs.jus.br - Email: rsnhm01@jfrs.jus.br

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 5016294-16.2017.4.04.7108/RS

IMPETRANTE: TFL DO BRASIL INDUSTRIA QUIMICA LTDA

ADVOGADO: RAFAEL MACHADO SIMOES PIRES

ADVOGADO: DANIELLE BERTAGNOLLI

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL - UNIÃO - FAZENDA NACIONAL - NOVO HAMBURGO

SENTENÇA

1 - RELATÓRIO

Prolatada sentença de procedência (evento 21), a parte impetrante opôs embargos de declaração (evento 34), sob os fundamentos de **omissão**. Alega que: **(a)** a matéria apreciada no *decisum* aborda tema diverso do pedido formulado pela impetrante (exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins); **(b)** a sentença não abordou o tema principal da ação (possibilidade de exclusão do valor das contribuições ao PIS e à Cofins das suas próprias bases de cálculo).

Foi oportunizada vista à parte contrária (ev. 40).

Interpostos tempestivamente, recebo e analiso.

2 - FUNDAMENTAÇÃO

Quanto à omissão

Efetivamente, a sentença embargada apreciou matéria diversa (exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins), deixando de se manifestar sobre o **pedido principal** formulado nestes autos, qual seja o pedido de *declaração incidental da inconstitucionalidade e da ilegalidade da determinação de inclusão, na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, dos valores das próprias contribuições devidos pelas impetrante, tanto na vigência da Lei nº 12.973/14, como antes dela, por afronta ao art. 195, I, "b", da CF/88, decretando-se, por controle difuso, a inconstitucionalidade do art. 12, § 1º, III e § 5º, do Decreto nº 1.598/77, com a redação dada pelo art. 2º, da Lei nº 12.973/14, ou seja dado a estes mesmos dispositivos interpretação conforme a Constituição Federal, a fim de que seja entendido que o PIS e a Cofins não integram a receita bruta e, portanto, não devem compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, tanto antes quanto após a vigência da Lei nº 12.973/14*

Merece integração, portanto, a sentença hostilizada.

No intuito de facilitar a compreensão e interpretação ao julgado, reputo oportuna a transcrição integral da sentença prolatada, já com as devidas correções, acréscimos e supressões, nos seguintes termos:

INÍCIO DE TRANSCRIÇÃO DA SENTENÇA

1. RELATÓRIO

TFL DO BRASIL INDUSTRIA QUÍMICA LTDA ajuizou o presente mandado de segurança em face do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO/RS, objetivando a emissão de provimento jurisdicional que:

(a) reconheça o direito líquido e certo da impetrante de efetuar a apuração e o apuração de débitos do PIS e da Cofins sem incluir em suas bases de cálculo as próprias contribuições;

(b) *declare a inconstitucionalidade e a ilegalidade da determinação de inclusão, na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, dos valores das próprias contribuições devidos pelas impetrante, tanto na vigência da Lei nº 12.973/14, como antes dela, por afronta ao art. 195, I, “b”, da CF/88, decretando-se, por controle difuso, a inconstitucionalidade do art. 12, § 1º, III e § 5º, do Decreto nº 1.598/77, com a redação dada pelo art. 2º, da Lei nº 12.973/14, ou seja dado a estes mesmos dispositivos interpretação conforme a Constituição Federal, a fim de que seja entendido que o PIS e a Cofins não integram a receita bruta e, portanto, não devem compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, tanto antes quanto após a vigência da Lei nº 12.973/14;*

(c) *ordene à Autoridade Coatora que se abstenha de penalizar as impetrante ou impor-lhe restrição, em razão do reconhecimento definitivo do direito de excluir o valor do PIS e da Cofins da base de cálculo das próprias contribuições;*

(d) *reconheça o direito da impetrante de efetuar a compensação do que pagou a maior em razão da inclusão do PIS e Cofins na base de cálculo das próprias contribuições, compensação, essa, a ser procedida com quaisquer débitos de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, vencidos ou vincendos, com a atualização do indébito pela taxa SELIC até a data da efetiva compensação; declarando-se a forma de compensação e ordenando-se, assim, que a Autoridade Coatora suporte a compensação do indébito apurado, e que não oponha quaisquer óbices à sua efetivação nos termos especificados.*

Narrou na peça inicial ser pessoa jurídica atuante no mercado de fabricação e comércio de produtos químicos em geral, prestação de serviços de assistência técnica nas atividades de curtimento e representação de empresas nacionais e estrangeiras, estando sujeita à incidência não-cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins.

Teceu considerações acerca da legislação de regência das referidas exações, destacando que: **(a)** a técnica não-cumulativa das contribuições ao PIS e a Cofins foi instituída pela Leis nº s 10.637/02 e 10.833/03, que prevê a incidência sobre “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”; **(b)** a CRFB/88 já tinha sido alterado pela EC nº 20/98, a qual incluiu

a “receita” como possibilidade de base de cálculo das contribuições em questão; **(c)** recentemente, a Lei nº 12.973/14, trouxe alterações ao conceito de receita bruta, dispondo que “Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes”.

Afirmou que, a partir do julgamento do RE 574.706/PR (Tema 69) pelo Supremo Tribunal Federal, restou decidido que o ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não se incorpora ao patrimônio do contribuinte. Concluiu que, se o ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, por não espelhar receita ou faturamento da empresa, o PIS e a COFINS não devem compor suas próprias bases.

Discorreu acerca do conceito de receita bruta, enfatizando a violação os conceitos de receita e de faturamento previstos no art. 195, "b", da CRFB/88 e nas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03. Sublinhou que: **(a)** o simples ingresso de determinada importância como “entrada” na contabilidade da empresa não induz à existência de receita tributável; **(b)** o conceito de receita implica “acréscimo patrimonial” (variação positiva do patrimônio da empresa, não sendo esse o caso da PIS e da COFINS); **(c)** a empresa não fatura contribuições, apenas repassa esses valores a quem de direito. Sustentou que a alteração promovida pela Lei nº 12.973/14 afronta o art. 195, I, da CRFB/88, contrariando o conceito de “receita” constitucionalizado de que dispunha a redação original do Decreto-Lei n.º 1.598/77.

Invocou a aplicação do entendimento exposto no RE 574.706, assim como do Incidente de Inconstitucionalidade n.º 50326.63-08.2014.4.04.7200/SC ao caso concreto. Afirmou que as modificações introduzidas pela Lei n.º 12.973/14, além de contrariar o entendimento externado pelo STF no RE 574.706, ofendem os princípios da razoabilidade e da capacidade contributiva, bem como o próprio art. 195, I, "b", da CRFB/88.

Juntou documentos: *procuração judicial; alteração e consolidação contratual; arquivo digital (SPED) EFD-Contribuições, notas fiscais eletrônicas; balancete patrimonial, comprovante de inscrição e de situação cadastral (CNPJ), comprovante de pagamento das custas iniciais.*

Atribuiu à causa o valor de R\$ 200.000,00.

O pedido de tutela provisória foi indeferido (ev. 04), ensejando a interposição de agravo de instrumento pela impetrante (ev. 09).

A União requereu seu ingresso na lide (ev. 12).

Notificada, a autoridade coatora prestou informações (ev. 15). Arguiu a ocorrência da prescrição quinquenal. No mérito, defendeu a inviabilidade da aplicação do entendimento do STF relativo ao julgamento do RE 574.706. Teceu considerações acerca da Lei n.º 12.973/14 e sua repercussão no que diz respeito à conceituação de renda bruta. Afirmou que: **(a)** a Lei n.º 12.973/14 teve por objetivo apenas adequar a legislação tributária à legislação societária e às normas contábeis vigentes; **(b)** o ICMS integrava o conceito de receita bruta mesmo antes da alteração da Lei em comento; **(c)** a Lei nº 12.973/14 nada inovou em relação ao conceito de receita bruta, limitando-se a externar entendimento já consagrado na jurisprudência (caráter meramente interpretativo).

Discorreu acerca da legislação referente ao contribuição ao PIS e da COFINS, ressaltando que a base de cálculo das contribuições é o valor do faturamento ou das receitas, com as exclusões legais expressamente admitidas. Relativamente à pretensão de exclusão do PI/COFINS na sua própria base de cálculo (cálculo por dentro), afirmou que o legislador ordinário previu, expressamente, que a contribuição ao PIS e à COFINS compõem a receita bruta (art. 12, § 5º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, com a redação dada pela Lei nº 12.973/14). Afirmou que nunca houve previsão legal para excluir a contribuição do PIS e da COFINS das suas próprias bases de cálculo, não cabendo ao intérprete ampliar o rol de exclusões (enumeração tipo *numerus clausus*). Invocou aplicação de precedente da 4ª Vara Federal de Curitiba (MS nº 5027642-64.2017.4.04.7000/PR).

Combateu o argumento de que o PIS/COFINS não constituem receita do contribuinte, afirmando que, pela mesma lógica, todos os demais custos deveriam ser considerados e excluídos da base de cálculo, aproximando-se a base de cálculo ao conceito de lucro líquido. Quanto à compensação, referiu a vedação constante do art. 170-A do CTN, assim como a impossibilidade de compensação com contribuições previdenciárias. Requereu a denegação da segurança.

O MPF não se manifestou sobre o mérito da impetração (ev. 18).

Sem outras provas, vieram os autos conclusos para sentença.

2. FUNDAMENTAÇÃO

Quanto à prescrição

O Supremo Tribunal Federal já fixou que o prazo prescricional para a repetição de tributo sujeito a lançamento por homologação, a partir da aplicabilidade da Lei Complementar 118/05, é de cinco anos, contado do ajuizamento da ação (Recurso Extraordinário nº 566.621).

Desse modo, tendo sido a ação ajuizada em 31/08/2017, estão prescritas as parcelas anteriores a 31/08/2012.

Quanto ao mérito

Nos termos do art. 1º da Lei nº 12.016/09, conceder-se-á *mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física ou jurídica sofrer violação ou houver justo receio de sofrê-la por parte de autoridade, seja de que categoria for.*

Gravita a controvérsia dos autos em torno da existência de direito líquido e certo da impetrante para exclusão dos valores da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de suas próprias bases de cálculo, inclusive com reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 12, § 1º, III e § 5º, do Decreto nº 1.598/77, com a redação dada pelo art. 2º, da Lei nº 12.973/14, por afronta ao art. 195, I, “b”, da CRFB/88.

Examino.

Quanto à constitucionalidade do art. 12, § 1º, III e § 5º, do Decreto nº 1.598/77 (com a redação dada pelo art. 2º, da Lei nº 12.973/14) face ao estabelecido no art. 195, I, “b”, da CRFB/88

Inicialmente, cumpre referir que a Lei nº 12.973/14, ao alterar as leis que tratam do PIS e da Cofins, determinou a incidência das referidas contribuições sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, valendo-se, para tanto, da definição contida no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598/77.

Vejamos a redação da Lei n. 12.973/14, no que interessa ao caso:

Art. 1º - O Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 2º - O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art. 12 - A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º - A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

(...)

§ 4º - Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

§ 5º - Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º.

Sustenta a parte impetrante que: **(a)** se é verdade que o ICMS não deve compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, por não espelhar receita ou faturamento da empresa (RE nº 574.706), pelo mesmo motivo, o PIS e a Cofins não devem compor as suas próprias bases; **(b)** o simples ingresso de determinada importância como “entrada” na contabilidade da empresa não induz à existência de receita tributável; **(c)** o conceito de receita implica “acréscimo patrimonial” (variação positiva do patrimônio da empresa, não sendo esse o caso da PIS e da COFINS); **(d)** a empresa não fatura contribuições, apenas repassa esses valores a quem de direito; **(e)** a alteração promovida pela Lei nº 12.973/14 afronta o art. 195, I, da CRFB/88, contrariando o conceito de “receita” constitucionalizado de que dispunha a redação original do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Vejamos a redação original do Decreto-Lei nº 1.598/77:

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.

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrariamente com base no valor de recursos de caixa fornecidos à sociedade por administradores, sócios da sociedade de pessoas, ou pela acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

Por sua vez, assim dispõe o art. 195, da CRFB/88:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 13. *Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

Entendo que assiste razão à parte impetrante.

Primeiramente, em razão da tese assentada pela Suprema Corte de que "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins" (Tema 069), julgamento realizado sob o regime de repercussão geral (RE 574.706/PR) e de observância obrigatória por este Juízo (art. 927 do CPC/2015).

Aliás, a Suprema Corte já havia sinalizado esse entendimento por ocasião do julgamento do RE 240.785/MG, ocorrido em 24/08/2006, que concluiu pelo afastamento do ICMS da base de cálculo da COFINS.

No que interessa ao caso concreto, oportuna a transcrição dos seguintes excertos do voto do Ministro Marco Aurélio Mello, relator nos autos do RE 240.785, *verbatim*:

(...) Óptica diversa não pode ser emprestada ao preceito constitucional, revelador da incidência sobre o faturamento. Este decorre, em si, de um negócio jurídico, de uma operação, importando, por tal motivo, o que percebido por aquele que a realiza, considerada a venda de mercadoria ou mesmo a prestação de serviços. A base de cálculo da Cofins não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do negócio, ou seja, a parcela percebida com a operação mercantil ou similar. O conceito de faturamento diz com riqueza própria, quantia que tem ingresso nos cofres de quem procede à venda de mercadorias ou à prestação dos serviços, implicando, por isso mesmo, o envolvimento de noções próprias ao que se entende como receita bruta. (...)

(...) Da mesma forma que esta Corte excluiu a possibilidade de ter-se, na expressão "folha de salários", a inclusão do que satisfeito a administradores, autônomos e avulsos, não pode, com razão maior, entender que a expressão "faturamento" envolve, em si, ônus fiscal, como é o relativo ao ICMS, sob pena de desprezar-se o modelo constitucional, adentrando-se a seara imprópria da exigência da contribuição, relativamente a valor que não passa a integrar o patrimônio do alienante quer de mercadoria, quer de serviço, como é o relativo ao ICMS. Se alguém fatura ICMS, esse alguém é o Estado e não o vendedor da mercadoria. (...)

Quanto ao julgamento do RE 574.706/PR, merecem destaque os seguintes apontamentos da lavra da Ministra Carmen Lúcia, *verbatim*:

(...) a questão aqui posta de centra na possibilidade jurídica de se incluir o valor do ICMS, imposto gerado na circulação de mercadoria ou na prestação de serviço, na definição de faturamento para definição de base de cálculo do PIS e da COFINS.

(...) Quanto à definição de faturamento, este Supremo Tribunal Federal dedicou muitas sessões de julgamento a essa elucidação, em razão da complexidade do tema. Para não reiniciar debate sobre a matéria antes examinada e concluída, peço vênica para transcrever trechos do voto do Ministro Cezar Peluso, proferido nos Recursos Extraordinários ns. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, no qual traçado histórico da legislação e da jurisprudência sobre o tema:

(...) "faturamento não pode soar o mesmo que receita, nem confundidas ou identificadas com as operações (fatos) 'por cujas realizações se manifestam essas grandezas numéricas'.

A Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976) prescreve que a escrituração da companhia 'será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos' (art. 177), e, na disposição anterior, toma de empréstimo à ciência contábil os termos com que regula a elaboração das demonstrações financeiras (...).

Nesse quadro normativo, releva apreender os conteúdos semânticos ou usos linguísticos que, subjacentes ao vocábulo receita, aparecem na seção relativa às 'demonstrações do resultado do exercício'.

Diz, a respeito, o art. 187 daquela Lei:

(...)

Como se vê sem grande esforço, o substantivo receita designa aí o gênero, compreensivo das características ou propriedades de certa classe, abrangente de todos os valores que, recebidos da pessoa jurídica, se lhe incorporam à esfera patrimonial. Todo valor percebido pela pessoa jurídica, a qualquer título, será, nos termos da norma, receita (gênero). Mas nem toda receita será operacional, porque pode havê-la não operacional. Segundo o disposto no art. 187 da Lei nº 6.404/76, distinguem-se, pelo menos, as seguintes modalidades de receita:

- i) receita bruta das vendas e serviços;*
- ii) receita líquida das vendas e serviços;*
- iii) receitas gerais e administrativas (operacionais);*
- iv) receitas não operacionais.*

Não precisa recorrer às noções elementares da Lógica Formal sobre as distinções entre gênero e espécie, para reavivar que, nesta, sempre há um excesso de conotação e um deficit de denotação em relação àquele. Nem para atinar logo em que, como já visto, faturamento também significa percepção de valores e, como tal, pertence ao gênero ou classe receita, mas com a diferença específica de que compreende apenas os valores oriundos do exercício da 'atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços' (venda de mercadorias e de serviços). De modo que o conceito legal de faturamento coincide com a modalidade de receita discriminada no inc. I do art. 187 da Lei das Sociedades por Ações, ou seja, é 'receita bruta de vendas e de serviços'. Donde, a conclusão imediata de que, no juízo da lei contemporânea ao início de vigência da atual Constituição da República, embora todo faturamento seja receita, nem toda receita é faturamento.

Esta distinção não é nova na Corte.

A acomodação prática do conceito legal do termo faturamento, estampado na Constituição, às exigências históricas da evolução da atividade empresarial, para, dentro dos limites da resistência semântica do vocábulo, denotar o produto das vendas de mercadorias e de serviços, já foi reconhecida nesta Corte, no julgamento do RE 150.764. (...)

Este mesmo preciso conceito do significante faturamento, como receita bruta proveniente de venda de mercadorias e de serviços, foi, aliás, fixado e adotado no julgamento da ADC I. (...)

Em diversas outras passagens do julgamento, fez-se remissão ao decidido pelo Plenário no RE 170.555 sobre o FINSOCIAL (Rel. p/ o ac. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, RTJ 149/259-293), a respeito da relação lógico-jurídica entre o conceito de faturamento pressuposto pela Constituição e de receita bruta previsto na lei de instituição daquele tributo. Ficou aí decidido expressamente: i) faturamento não se confunde com receita (esta é mais ampla que aquele); ii) o conceito de receita bruta, entendida como produto da venda de mercadorias e de serviços, é o que se ajusta ao de faturamento pressuposto na Constituição (interpretação conforme).

No RE 170.555, atacava-se, dentre outras normas, a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738/89, que dispunha:

(...) Tal preceito, segundo a recorrida, teria ampliado o conceito de faturamento adotado pela Constituição na redação original do art. 195, I, que é o que agora se torna a aguir e discutir.

(...) Em relação [ao art. 28 da Lei 7.738/89], que, integrado pelo Decreto-lei nº 2.397/87, considerava como faturamento a receita bruta de venda de mercadorias e de serviços, os Min. MARCO AURÉLIO e CARLOS VELLOSO descartaram o expediente técnico da interpretação conforme, dada a impossibilidade teórica de alargamento de conceito usado pela Constituição Federal na outorga de competência tributária.

(...) Apesar dessas divergências dos Min. MARCO AURÉLIO e CARLOS VELLOSO no que respeita à constitucionalidade da norma, foi unânime o julgamento quanto a uma perceptível distinção entre as ideias normativas de faturamento e de receita bruta, tomada esta em acepção genérica: 'Há um consenso: faturamento é menos que receita bruta.' (Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, RTJ v. 149, p. 287). O art. 28 da Lei nº 7.738/89 foi havido por constitucional em interpretação conforme à Constituição, para que se entendesse a expressão receita bruta, nele veiculada, como 'receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços', cujo significado restrito e específico afirmou-se equivalente ao conceito constitucional de faturamento.

Está claro, portanto, que, na larga discussão acerca da noção constitucional do termo faturamento, ficaram expressamente reconhecidas e decididas duas coisas irrefutáveis: a) o sentido normativo da expressão receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços correspondia ao conceito constitucional de faturamento; b) mas, porque mais amplo e extenso como denotação própria do gênero, o significado da locução legal receita bruta ultrapassa os limites semânticos desse mesmo conceito. É o que, em primoroso memorial, sublinhou e sintetizou HUMBERTO ÁVILA:

'A leitura deste longo precedente pode levar à interpretação de que o Supremo Tribunal Federal igualou o conceito de 'faturamento' ao conceito de 'receita bruta'. Não o fez, porém. O que ocorreu foi algo diverso: para manter a constitucionalidade da norma, o Tribunal resolveu empreender uma interpretação conforme a Constituição para o efeito de entender que a expressão legal 'receita bruta' só seria constitucional se se enquadrasse no conceito de faturamento e, para isso, deveria ser entendida como receita da venda de mercadorias e da prestação de serviços, pois esse seria, precisamente, o conceito de faturamento incorporado da legislação infraconstitucional pela Constituição'" (grifos nossos).

5. Roque Antonio Carrazza, que advogou a favor dos contribuintes no Recurso Extraordinário n. 240.785, sustenta a não inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, argumentando:

“Sem embargo de nossa opinião pessoal (...) no sentido de que nem mesmo o ICMS pode ser incluído em sua própria base de cálculo, o fato é que as colocações supra guardam, mutatis mutandis, total pertinência ao tema ora objeto de nossas atenções.

O punctum saliens é que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS leva ao inaceitável entendimento de que os sujeitos passivos destes tributos ‘faturam ICMS’. A toda evidência, eles não fazem isto. Enquanto o ICMS circula por suas contabilidades, eles apenas obtêm ingressos de caixa, que não lhes pertencem, isto é, não se incorporam a seus patrimônios, até porque destinados aos cofres públicos estaduais ou do Distrito Federal.

Reforçando a ideia, cabe, aqui, estabelecer um paralelo com os clássicos ensinamentos de Aliomar Baleeiro acerca dos ‘ingressos’ e ‘receitas’. Assim se manifestou o inolvidável jurista:

‘As quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como ‘entradas’ ou ‘ingressos’. Nem todos estes ingressos, porém, constituem receitas públicas, pois alguns deles não passam de movimento de fundo’, sem qualquer incremento do patrimônio governamental, desde que estão condicionadas à restituição posterior ou representam mera recuperação de valores emprestados ou cedidos pelo Governo. ‘(...).

‘Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.’

Portanto, há ingressos de dinheiro que são receitas, já que entram nos cofres públicos, a título definitivo. E há ingressos de dinheiro que neles apenas transitam, já que têm destinação predeterminada, nada acrescentando ao Erário.

Embora estas lições tenham sido dadas olhos fitos na arrecadação pública, podem, com as devidas adaptações, ser perfeitamente aplicadas ao assunto em análise. De fato, fenômeno similar ocorre no âmbito das empresas privadas quando valores monetários transitam em seus patrimônios sem, no entanto, a eles se incorporarem, por terem destinação predeterminada. É o caso dos valores correspondentes ao ICMS (tanto quanto os correspondentes ao IPI), que, por injunção constitucional, as empresas devem encaminhar aos cofres públicos. Parafraseando Baleeiro, tais valores não se integram ao patrimônio das empresas, ‘sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo’, e, assim, não ‘vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo’.

Portanto, a integração do valor do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS traz como inaceitável consequência que contribuintes passem a calcular as exações sobre receitas que não lhes pertencem, mas ao Estado-membro (ou ao Distrito Federal) onde se deu a operação mercantil e que tem competência para instituí-lo (cf. art. 155, II, da CF).

A parcela correspondente ao ICMS pago não tem, pois, natureza de faturamento (e nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa (na acepção supra), não podendo, em razão disso, compor a base de cálculo quer do PIS, quer da COFINS”.

(...) Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS.

Por simetria, entendo que idêntica solução deve ser aplicada ao caso concreto, onde se discute a possibilidade de exclusão dos valores de PIS e COFINS da base de cálculo das próprias contribuições.

Veja-se que: (a) as rubricas discutidas nestes autos (PIS e COFINS) e no Recurso Extraordinário citado acima (ICMS) possuem naturezas semelhantes, qual seja a de tributos que apenas transitam na contabilidade da empresa, sem configurar acréscimo patrimonial; (b) há plena identidade entre os tributos tratados nesta ação e no RE 574.706/PR (Contribuições ao PIS e à COFINS).

Impõe-se, portanto, a concessão da segurança postulada.

Quanto ao pedido de restituição e compensação

Tratando-se de mandado de segurança, o contribuinte tem direito à declaração do direito de compensação dos tributos recolhidos indevidamente com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, nos termos no art. 170 do CTN, observando-se o disposto no art. 170-A do mesmo diploma legal, que veda a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

Em regra, a compensação é feita nos moldes do arts. 66 da Lei nº 8.383/91 e 74 da Lei nº 9.430/96. Caso se trate de contribuição prevista no art. 2.º da Lei n. 8.212/91, o parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/07 expressamente afasta a aplicação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, que prevê a possibilidade de compensação com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. No caso concreto, esclareço que a compensação deverá atentar às permissões, limitações e condicionantes previstas na legislação de regência.

Quanto à possibilidade de correção monetária e juros

Sobre a possibilidade de correção dos créditos pela Taxa Selic, a seguinte ementa do e. TRF4:

MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ. CSLL. LEI Nº 12.456/2011. REGIME ESPECIAL REINTEGRA. ABRANGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SUCUMBÊNCIA. 1. Para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, o contribuinte tem o direito de excluir o valor recebido mediante o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA. 2. A compensação deverá ocorrer após o trânsito em julgado da decisão (art. 170-A do CTN), na forma do disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e alterações posteriores. 3. A atualização monetária incide desde a data do pagamento indevido do tributo até a sua efetiva restituição, sendo aplicável, para os respectivos cálculos, a taxa SELIC. 4. Ônus sucumbenciais mantidos, conforme fixados na sentença. (TRF4, APELREEX 5015126-52.2012.404.7108, Segunda Turma, Relator p/ Acórdão Otávio Roberto Pamplona, juntado aos autos em 10/04/2013)

A atualização monetária incide desde a data do pagamento indevido do tributo (Súmula 162 do STJ) até a de sua efetiva compensação. Para os respectivos cálculos, devem ser utilizados, unicamente, os indexadores instituídos por lei para corrigir débitos e/ou

créditos de natureza tributária. No caso, incide a taxa SELIC, instituída pelo art. 39, § 4.º, da Lei n. 9.250/95, índice que já engloba juros e correção monetária, não devendo, em razão disso, ser cumulado com qualquer outro.

3. DISPOSITIVO

Ante o exposto, concedo a segurança pleiteada, resolvendo o mérito da demanda, nos termos do art. 487, inciso I, do CPC/2015, para o fim de:

(a) reconhecer o direito líquido e certo da impetrante de efetuar a apuração e o apuração de débitos do PIS e da Cofins sem incluir em suas bases de cálculo as próprias contribuições;

(b) declarar a inconstitucionalidade e a ilegalidade da determinação de inclusão, na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, dos valores das próprias contribuições devidos pelas impetrante, por afronta ao art. 195, I, “b”, da CF/88, decretando-se, por controle difuso, a inconstitucionalidade do art. 12, § 1º, III e § 5º, do Decreto nº 1.598/77, com a redação dada pelo art. 2º, da Lei nº 12.973/14, ou seja dando a estes mesmos dispositivos interpretação conforme a Constituição Federal, a fim de que seja entendido que o PIS e a Cofins não integram a receita bruta e, portanto, não devem compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, tanto antes quanto após a vigência da Lei nº 12.973/14;

(c) ordenar à Autoridade Coatora que se abstenha de penalizar as impetrante ou impor-lhe restrição, em razão do reconhecimento definitivo do direito de excluir o valor do PIS e da Cofins da base de cálculo das próprias contribuições;

(d) declarar a existência do direito ao ressarcimento, por compensação (Súmula n. 271 do STJ), de valores eventualmente recolhidos indevidamente no período não prescrito (últimos cinco anos anteriores à data de ajuizamento da ação), a serem apurados perante a Receita Federal, administrativamente, nos termos da fundamentação.

Sem condenação em honorários (art. 25, da Lei nº 12.016/09).

Condeno a União ao ressarcimento das custas adiantadas pela impetrante, atualizadas pelo INPC.

Sentença sujeita à remessa necessária (art. 14, § 1º, da Lei nº 12.016/09).

Em homenagem aos princípios da instrumentalidade, celeridade e economia processual, eventuais apelações interpostas pelas partes restarão recebidas no efeito devolutivo (art. 14, parágrafo 3º, da Lei nº 12.016/2009).

Sentença publicada e registrada eletronicamente. Intimem-se.

FIM DA TRANSCRIÇÃO DA SENTENÇA

3 - DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço dos embargos opostos e dou-lhes provimento, suprimindo a omissão e a contradição apontadas, nos termos da fundamentação.

Sentença publicada e registrada eletronicamente. Intimem-se.

Documento eletrônico assinado por **NÓRTON LUÍS BENITES, Juiz Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **710005867113v33** e do código CRC **e1c7c455**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): NÓRTON LUÍS BENITES

Data e Hora: 3/5/2018, às 15:59:40

5016294-16.2017.4.04.7108

710005867113 .V33