**EXCELENTÍSSIMO(A) SENHOR(A) DOUTOR(A) JUIZ(A) FEDERAL DA \_\_\_ VARA CÍVEL DE XXX (CIDADE) DA SEÇÃO JUDICIÁRIA DE XXX (ESTADO)**

**NOME DA EMPRESA**, pessoa jurídica de direito privado, regularmente inscrito(a) no CNPJ sob o nº XXX.XXX.XXX-XX, com sede na Rua XXX, nº XXX, Bairro XXX, CEP nº XX.XXX-XXX, na comarca de Cidade/Estado, com endereço eletrônico XXXX, vem, por meio de seus advogados que a esta subscrevem, com fundamento no art. 19, inc. I, do CPC e no art. 165 do CTN, propor a presente:

**AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO COM PEDIDO LIMINAR**

Em face de **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)**, pessoa jurídica de direito pública, regularmente inscrito(a) no CNPJ sob o nº XXX.XXX.XXX-XX, localizada na Rua XXX, nº XXX, Bairro XXX, CEP nº XX.XXX-XXX, na comarca de Cidade/Estado, pelos fatos e fundamentos jurídicos seguir apresentados.

1. **DOS FATOS**

A Autora tem por objeto a atividade XXX (descrever atividade).

A contribuição ao PIS e à COFINS foram instituídas pelas Leis Complementares nos 7/70 e 70/91, com fundamento de validade no art. 195, I, da CF, e, especificamente no tocante ao PIS, no art. 239 da CF.

Em razão das atividades por ela prestadas, a Autora está sujeita ao recolhimento do ISS, bem como da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática XXX (identificar se é cumulativa ou não-cumulativa) disciplinada pelas XXX (identificar os textos legais aplicáveis, se não cumulativa: Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, se cumulativa: Lei nº 9.718/98).

Consoante a disposição contida na legislação aplicável, a Autora realiza o recolhimento das referidas contribuições ao PIS e a COFINS com a inclusão do valor de ISS compondo as respectivas bases de cálculo, muito embora não se configurem como sendo receitas da Autora, mas sim do ente público competente para sua cobrança e recolhimento.

As bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS se encontram disciplinadas nas Leis nos 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03, com redação dada pela Lei nº 12.973/14. Essa Lei alterou a materialidade textual dos mencionados tributos, de forma que, nos seus termos, a exigência passou a ser “*sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica”*, o que compreende *“a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977”* (tratando-se de regime cumulativo – Lei 9.718/98) ou a *"receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos 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.”* (tratando-se de regime não-cumulativo – Leis 10.637/02 e 10.833/03).

Assim, o PIS e a COFINS são devidas pelas empresas e incidirão sobre o seu faturamento/receita, assim entendendo como receita bruta da pessoa jurídica qualquer que seja o tipo de atividade por ela exercida, ou seja, o produto decorrente de venda de mercadorias ou serviços típicos da sua atividade empresarial.

Estabelecido que, em qualquer das hipóteses, se está diante de exigência sobre receitas da Autora (ou todas as receitas, ou parte delas), **os valores do ISS definitivamente não podem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, pois apenas transitam pelo patrimônio do contribuinte sem incorporá-lo, tendo em vista que esse montante é repassado ao ente competente (Fazenda Municipal)**.

**Corroborando com o disposto acima, em outubro de 2017 foi julgado, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), o RE nº 574.706/PR, em sede de repercussão geral, por meio do qual se definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS/COFINS, por não se tratar de receita do contribuinte**.

Dessa forma, busca a Autora, por meio da presenta ação que seja reconhecida a inexistência de relação jurídica tributário correspondente à inclusão do ISS na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, seja em relação aos pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da presente ação, seja em relação às parcelas vincendas que venham a ser recolhidas no curso da presente ação e no futuro, com o consequente direito de ser ressarcida quando aos montantes que tenham sido indevidamente recolhidos.

1. **DO DIREITO**

**II.I - Da inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS pela violação aos artigos 195, I, “b”; 239, 154, I e 195, § 4°, da CF**

Como se verifica, o fundamento de validade para a definição da base de cálculo do PIS e da COFINS tem assento constitucional, **que autoriza a exigência de ambos os tributos somente sobre o faturamento e as receitas auferidas pelo contribuinte**, grandeza que não contempla os tributos incidentes sobre a venda (ISS), eis a redação do artigo 195, I, da Constituição Federal, *in verbis*:

Artigo 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:

[...]

b) a receita ou o faturamento.

No tocante à contribuição ao PIS, o art. 239 da Constituição Federal recepcionou a LC 7/70, vinculando o produto da arrecadação da contribuição ao financiamento do seguro-desemprego:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

§ 1º - Dos recursos mencionados no "caput" deste artigo, pelo menos quarenta por cento serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor. §

2º - Os patrimônios acumulados do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público são preservados, mantendo-se os critérios de saque nas situações previstas nas leis específicas, com exceção da retirada por motivo de casamento, ficando vedada a distribuição da arrecadação de que trata o "caput" deste artigo, para depósito nas contas individuais dos participantes.

§ 3º - Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição.

§ 4º - O financiamento do seguro-desemprego receberá uma contribuição adicional da empresa cujo índice de rotatividade da força de trabalho superar o índice médio da rotatividade do setor, na forma estabelecida por lei.

A base de cálculo das contribuições encontra-se definida pelas disposições das Leis Complementares nos 7/70 e 70/91, como “***receita bruta operacional***”:

**Lei Complementar nº 7/70**

Art. 3º. **O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas**:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º, deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o programa do Imposto de Renda;

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no **faturamento,** como segue: (grifo nosso)

**Lei Complementar nº 70/91**

Art. 2º. A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o **faturamento mensal**, assim considerado a **receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza**.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente. (grifo nosso)

Noutro vértice, dispõem as Leis nºs 10.637/02 (PIS não-cumulativo), 10.833/02 (COFINS não-cumulativa) e Lei nº 9.718/98 (PIS e COFINS cumulativos) que:

**Lei nº 10.833/03**

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.

§ 1º **Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste avalor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (grifo nosso)

**Lei nº 10.637/02**

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º **Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos 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. (grifo nosso)

**Lei nº 9.718/98**

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a **receita bruta de que trata o artigo 12 do Decreto-lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977.** (grifos nosso)

Por fim, em 2014, sobreveio a Lei nº 12.973/14, que redefiniu o conceito de receita bruta, assim dispondo acerca da base de cálculo da COFINS e do PIS:

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

IV - 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 vinculadas à receita bruta. [...]

**§ 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”**. (grifo nosso)

Art. 52. A Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com as seguintes alterações:

 “Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2o compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

[...]

§ 2º [...]

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta;

[...]

IV - a receita decorrente da venda de bens classificados no ativo não circulante que tenha sido computada como receita bruta;

[...]

VI - a receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos.

[...]

§ 13. A contribuição incidente na hipótese de contratos, com prazo de execução superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos será calculada sobre a receita apurada de acordo com os critérios de reconhecimento adotados pela legislação do imposto sobre a renda, previstos para a espécie de operação.”

O termo faturamento tem sua origem em fatura, sendo identificado no Direito Comercial como conta da venda. Para fins mercantis, entende-se por fatura a lista das mercadorias vendidas/serviços prestados, discriminadamente por quantidade, qualidade, espécies, tipos etc.

Trata-se de termo com definição legal, disposto na Lei nº 5.474/68:

Art. 1º Em todo o contrato de compra e venda mercantil entre partes domiciliadas no território brasileiro, com prazo não inferior a 30 (trinta) dias, contado da data da entrega ou despacho das mercadorias, o vendedor extrairá a respectiva fatura para apresentação ao comprador.

§ 1º A fatura discriminará as mercadorias vendidas ou, quando convier ao vendedor, indicará somente os números e valores das notas parciais expedidas por ocasião das vendas, despachos ou entregas de mercadorias.

Conforme ensina LUCIANO AMARO[[1]](#footnote-0), não apenas os conceitos de direito tributário, “*mas também os de outros ramos do direito, e os próprios conceitos léxicos que, quando usados para definição da competência tributária, não podem ser ampliados pela lei do tributo*”. Assim, é defeso ao legislador infraconstitucional promover modificações nos conceitos pertinentes a outros setores do direito quando estes foram consagrados em nível constitucional, como é o caso do termo faturamento.

Vale consignar a visão de GERALDO ATALIBA e CLÉBER GIARDINO[[2]](#footnote-1):

Isto tudo conduz a conclusão que parece inexorável: o nível do “faturamento das empresas” não pode ser afetado – isto é, reconhecer-se manipulado, subvertido – por efeito desta mecânica “exclusivamente fiscal”, cujos conteúdos e finalidades se esgotam só na distensão, até mesmo inconstitucional, da base de cálculo do ICMS e do IPI. [...]

O conceito de “faturamento” não pode submeter-se a este tipo de manipulação, ou artificialismo. Portanto, quando a Lei Complementar n. 7 referiu-se a “faturamento” ignorou – e isto é certo – as contingenciais distorções deste conceito, provocadas por injunção da legislação especial do ICM. Este efeito não está contido na lei complementar; **“faturamento”, para os efeitos do PIS, não pode deixar de ser, objetivamente considerado, senão a soma do límpido e singelo valor das operações negociais realizadas, excluindo o “quantum” de ICM que nelas se reputa integrado, em virtude de expressa determinação da lei fiscal, só para efeito de cálculo de IPI e de ICM**. (grifo nosso)

Faturamento, portanto, na senda da legislação civil/comercial, consiste na grandeza numérica representativa da soma de valores individuais pertinentes às operações praticadas pela empresa, não podendo ser ampliado para abranger valores outros que não a contrapartida da atividade operacional.

No tocante ao termo receita, depreende-se que estão abrangidas apenas as somas pecuniárias que ingressam em caráter definitivo ao patrimônio do beneficiário. Não abrangem, pois, os ingressos ou entradas que revelam meras movimentações financeiras transitórias, sem acrescentarem ao patrimônio daquele que as detêm.

Sobre o tema, Leandro Paulsen[[3]](#footnote-2) evidencia a diferença existente entre “receita” e “ingresso”:

[...] **Nem todos os valores que entram nos cofres das empresas são receitas**. Os valores que transitam pelo caixa das empresas (ou pelos cofres públicos) podem ser de duas espécies: os que configuram receita e os que caracterizam-se como meros ingressos (que, na Ciência das Finanças, recebem a designação de movimentos de fundo de caixa). **Receitas são entradas que modificam ao patrimônio da empresa, incrementando-o. Ingressos envolvem tanto receitas como somas pertencentes a terceiros (valores que integram o patrimônio de outrem).** São aqueles valores que não importam modificação do patrimônio de quem os recebe, para posterior entrega a quem pertencem. Apenas os aportes que incrementam o patrimônio, como elemento novo e positivo são receita [...]” (grifos nossos)

O conceito de receita também tem origem infraconstitucional, e, tal qual o faturamento, foi constitucionalizado pelo art. 195, I, b, da CF, de modo que o legislador não pode alterar seu conteúdo para alargar o campo da competência tributária.

Aprofundando, o ISS incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS não se enquadra no conceito de receita, na medida em que, por apenas trafegar nas contas do contribuinte, ser passar a pertencer-lhe – já que será canalizado aos cofres do Município – não preenche os atributos indispensáveis à configuração da materialidade receita, pois não ingressa definitivamente no patrimônio da sociedade empresarial e tampouco proporciona disponibilidade de valores.

À evidência, tendo a Contribuição ao PIS e a COFINS como materialidade a receita (conceito previsto pelo direito privado, cujo conteúdo não pode ser alterado pela lei tributária – artigo 110 do Código Tributário Nacional), suas bases de cálculo não poderiam contemplar os valores relativos ao ISS devido.

O faturamento é formado a partir das receitas operacionais do contribuinte. Ambos partilham de um ponto comum, abrangendo somente as somas pecuniárias que aderem definitivamente ao patrimônio da pessoa jurídica. **No faturamento e na receita não se incluem as importâncias que apenas transitam na mão do contribuinte, sem que, na realidade, lhe pertença em caráter definitivo.**

Logo, tanto na sistemática da Lei nº 9.718/98, como na sistemática das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, antes ou depois da vigência da Lei nº 12.973/2014, não há dúvidas de que **o ISS não poderia integrar a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, na medida em que, por apenas transitar pelo caixa do contribuinte, tal tributo não se enquadra no conceito de receita**, pois tal montante entra transitoriamente com um único destino: **o pagamento do ISS à Fazenda Municipal.**

**Não por acaso, a controvérsia quanto à inclusão ou não do ICMS nas bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS foi dirimida pelo Plenário do Excelso Pretório em 02.10.2017, por ocasião do julgamento do RE 574.706**, em sede de repercussão geral, conforme se infere de sua ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 4. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 5.Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Conforme se verifica do acórdão acima colacionado, o E. STF firmou entendimento de que a definição do conceito constitucional de faturamento/receita não abrange os tributos sobre ela incidentes, fixando-se a seguinte tese: ***"O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".***

Ressalte-se, outrossim, o seguinte trecho do voto vencedor proferido pela Ilma. Min. Relatora Cármen Lúcia. Observe-se:

[...] Desse quadro é possível extrair que, **conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na “fatura” é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições. Portanto, ainda que não no mesmo momento, o valor do ICMS tem como destinatário fiscal a Fazenda Pública, para a qual será transferido.** 8. Por ser inviável a apuração do ICMS considerando cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, resolveu-se adotar o sistema de sua apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços. Esta é a chamada análise contábil ou escritural do ICMS. Essa forma escritural de cálculo do ICMS a recolher baseia-se na verdade matemática segundo a qual a ordem dos fatores não altera o resultado. É igualmente verdadeiro que também o momento das diferentes operações não pode alterar o regime de aplicação de tributação, num sistema que, quanto a esse caso, se caracteriza pela compensação para se chegar à inacumulatividade constitucionalmente qualificadora do tributo. 9. 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. Enfatize-se que o ICMS incide sobre todo o valor da operação, pelo que o regime de compensação importa na circunstância de, em algum momento da cadeia de operações, somente haver saldo a pagar do tributo se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida dessa mais valia, ou seja, é indeterminável até se efetivar a operação, afastando-se, pois, da composição do custo, devendo ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública.** 10. Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017 – Grifamos)

Deste modo, verifica-se que o entendimento firmado pela Suprema Corte, no julgamento do RE nº 574.706, submetido ao rito da repercussão geral, fundamentou-se, como premissa basilar, no fato de o conceito constitucional do termo receita e faturamento não abranger despesas suportadas pelo contribuinte, que, em virtude de determinação legal, devem ser repassados ao Estado. O ICMS pago pelo contribuinte não pode ser classificado como riqueza por ele auferida, já que desde a realização da venda da mercadoria ou da prestação de serviço esse valor já seria devido ao Poder Público.

Em outras palavras, consoante precedente acima, não há que se falar na inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS quando a base de cálculo se der sobre o faturamento ou sobre a receita, seja quando exigidas essas contribuições com fundamento na Lei nº 9.718/98 ou com fundamento nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e, ainda, na Lei nº 12.973/14, uma vez que a conclusão macro é a de que o ICMS não é receita ou faturamento do contribuinte.

Foi, neste sentido, a conclusão que chegou o MM. Relator Ministro Celso de Mello ao proferir seu Voto no julgamento do RE n° 592.616, em que se discute o Tema 118 da Repercussão Geral (Inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS):

**Tenho para mim que se mostra definitivo, no exame da controvérsia ora em julgamento, e na linha do que venho expondo neste voto**, a doutíssima manifestação do Professor RODRIGO CARAMORI PETRY (“Contribuições PIS/PASEP e COFINS”, p. 312/313, 2009, Quartier Latin), que bem analisou o tema em causa, **concluindo, acertadamente, no sentido da inconstitucionalidade da inclusão dos valores pertinentes ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) na base de cálculo da COFINS e do PIS, em razão de os valores recolhidos a título daquela exação municipal (ISS) não se subsumirem à noção conceitual de receita ou de faturamento do contribuinte**:

“*Como já demonstramos fartamente ao longo dos tópicos anteriores, as normas de competência legislativa tributária das contribuições COFINS e PIS/PASEP limitam sua incidência ao ‘faturamento’ (receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços) ou à ‘receita’ (receita total), conforme previsto no art. 195, I, ‘b’, no art. 239 e no art. 149, § 2° III, ‘a’. As materialidades descritas como ‘receita’ ou ‘faturamento’ devem ser efetivamente auferidas pela pessoa jurídica sujeita à tributação e sempre devem ser entendidas como ‘riqueza própria’ dos sujeitos passivos, especialmente em obediência ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1°, da CF/1988), que, em sua expressão objetiva, se aplica indubitavelmente às contribuições COFINS e PIS/PASEP. Assim sendo, agora em se tratando especialmente das empresas prestadoras de serviços, não podem fazer parte da ‘receita’ ou do ‘faturamento’ tributáveis pelas contribuições COFINS e PIS/PASEP os valores que apenas ingressam contabilmente nos registros da pessoa jurídica prestadora, mas não se incorporam ao seu patrimônio, não sendo, portanto, fatos reveladores de capacidade contributiva. É o caso, ‘v.g.’, do valor do imposto sobre serviços (ISS), que, sendo ou não destacado nas notas fiscais/faturas que documentam a prestação de serviços, não pode ter seu valor inserido na base de cálculo das contribuições sobre ‘faturamento’ ou sobre a ‘receita’ (receita total). Sendo um imposto municipal, o ISS possui peculiaridades próprias a depender do que a legislação de cada Município estabelece. Porém podemos adiantar que a Lei Complementar n° 116/2003, fixando diretrizes gerais para os Municípios acerca da instituição e cobrança do ISS, determinou, como contribuinte do imposto, o prestador do serviço, havendo ainda a possibilidade de a legislação própria de cada Município instituir hipóteses de responsabilidade tributária para outrem, desde que pessoa vinculada ao fato gerador (prestação de serviço). Na prática, entretanto, tem sido cada vez mais comum as legislações municipais determinarem ao tomador do serviço o dever de realizar a retenção do valor do ISS no momento do pagamento pelos serviços recebidos, recolhendo então essa quantia em lugar do contribuinte (prestador do serviço), que por sua vez recebe o valor líquido.* ***De qualquer forma, sendo, de regra, contribuinte do ISS a prestadora de serviços, ao apurar seu ‘faturamento’ – receita bruta dos serviços –, não deve a mesma ser obrigada a incluir, na base de cálculo das contribuições COFINS e PIS/PASEP, o valor do ISS incidente sobre a prestação dos serviços em questão, pois tal valor, cobrado como preço conjuntamente com o efetivo valor dos serviços, corresponde a ‘mero ingresso’ recebido*** *(...)*”

Ainda em seu Voto, o MM. Ministro Relator diferenciou o caráter temporário (transitório) e definitivo da incorporação de valores para fins da noção conceitual de receita:

[…] Irrecusável, Senhor Presidente, **que o valor pertinente ao ISS, tal como ocorre com o ICMS, é repassado ao Município (ou ao Distrito Federal), dele não sendo titular o contribuinte, pelo fato, juridicamente relevante, de tal ingresso não se qualificar como receita que pertença, por direito próprio, a esse mesmo contribuinte.**

Inaceitável, por tal razão, que se qualifique qualquer ingresso como receita, pois a noção conceitual de receita compõe-se da integração ao menos para efeito de sua configuração, de 02 (dois) elementos essenciais:

a) **que a incorporação dos valores faça-se positivamente, importando em acréscimo patrimonial**; e

b) **que essa incorporação revista-se de caráter definitivo**.” (grifo nossos)

Ou seja, o ISS não pertence ao contribuinte, tendo em vista que é repassado ao Município ou ao Distrito Federal, razão pela qual não pode ser qualificado como receita pertencente ao contribuinte que o recolhe.

Embora ainda pendente a conclusão do julgamento do Tema 118 da Repercussão Geral[[4]](#footnote-3), a orientação adotada pelo MM. Ministro Relator também é refletida na doutrina majoritária de eminentes tributaristas, como bem pontuado em seu Voto:

Essa orientação – que exclui o valor arrecadado do ISS da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS – também se reflete no autorizado magistério doutrinário de eminentes tributaristas (AILTON JOSÉ DE ANDRADE JUNIOR e CARLOS RENATO CUNHA, “**Conceito Constitucional de Receita e Faturamento, e a Inclusão de Tributos – STF X STJ**”, “in” Revista de Direito Tributário Contemporâneo, vol. 11, p. 12 e 15, itens ns. 3 e 4, 2018, RT online; FABIANA DEL PADRE TOMÉ e LUCAS GALVÃO DE BRITTO, “**A Base de Cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS após a Decisão do RE 574.706/PR: Derivações a partir da Premissa Fixada pelo STF**”, “in” Revista dos Tribunais, vol. 980, p.6 e 7, item n. 4.3, RT online; HUGO BARROSO UELZE, “**ICMS na Base de Cálculo do PIS-Cofins: Perspectivas Frente ao Recurso Extraordinário n° 574.706/PR**”, “in” Revista de Estudos Tributários n. 115, p. 38, item n. 3, 2017, Síntese; RODOLFO GROPEN e JOÃO MANOEL MARTINS VIEIRA ROLLA, “**A decisão do STJ Sobre a Tese da não Inclusão do ISSQN (e, por tabela, do ICMS) na Base de Cálculo da COFINS e do PIS**”, “in”, Os Repetitivos e Súmulas do STF e STJ em Matéria Tributária (“Distinguishing” e “Overruling”), organizado por Alexandre Alkmim Teixeira, Frederico Menezes Breyner e Valter de Souza Lobato, p. 178/179, item n. 4, 2017, Editora D’Plácido; BRUNO ZANIM, “**A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins e sua aplicação ao ISS**”, “in” Revista Eletrônica MIGALHAS, edição de08/10/2007, v.g.), valendo destacar ante a clareza de seu escólio, a lição de ANDRÉ FELIPE BATISTA DOS SANTOS”, “in”, Revista Jurídica Consulex, n. 432, p. 45, 2015, Editora Consulex):

“Sendo o ISS tributo municipal, conclui-se, logicamente, que ele é receita dos Municípios e, consequentemente, jamais das empresas que o recolhem, assim como o ICMS. Nesse sentido, **repita-se, sendo o ISS produto municipal diverso do faturamento dos contribuintes do PIS e da Cofins não se pode admitir a sua inclusão na base de cálculo destas contribuições, sob pena de violação ao art. 195, inciso I, alínea ‘b’, da Constituição da República**” (grifo nosso)

Com a conclusão do Voto, o MM. Relator Celso de Mello propôs a fixação de Tese no sentido de que:

[…] 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 n° 20/98).

Evidente, portanto, o direito da Autora à exclusão do valor relativo ao ISS incidente sobre a contribuição ao PIS e a COFINS.

**II.II - Da inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS pela violação aos artigos 145, § 1°, 150, IV, 194, V e 150, II, da Constituição Federal**

Admitir a incidência de tributos sobre somas pecuniárias que não configuram receita da pessoa jurídica implica **tributação confiscatória**, pois a base de cálculo dos tributos deixa de representar verdadeira riqueza da empresa – capaz de aumentar o seu patrimônio – vindo a alcançar valores pertencentes a terceiros, no caso, importâncias devidas ao Fisco Federal.

A incidência de PIS e de COFINS sobre valores que significam receita dos Municípios (ISS) é manifestamente confiscatória porque incidente sobre valores fictícios, revelando, ao mesmo tempo, **meio iníquo de participação no custeio da seguridade social – em relação às contribuições sociais.**

Não obstante, a inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS configura agressão ao princípio da capacidade contributiva, nos termos do artigo 145, § 1º, da CF:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Inclusive, há forte semelhança entre a presente discussão com a da não incidência do PIS e da COFINS sobre “receitas” decorrentes de vendas canceladas, pois em ambos os casos se está diante de uma “não receita”. Nessa linha, o STF[[5]](#footnote-4): “[…] *nas hipóteses de cancelamento da venda, a própria lei exclui da tributação valores que, por não constituírem efetivos ingressos de novas receitas para a pessoa jurídica, não são dotados de capacidade contributiva.*”

Ademais, os contribuintes que recolhem PIS e COFINS com a inclusão do ISS nas suas bases de cálculo estão em desigualdade no tocante àqueles que estão sendo beneficiados pelo julgamento do RE 574.706/PR – o qual permite a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS –, ferindo o Princípio da Isonomia, protegido constitucionalmente pelo *caput,* do art. 5°, da CF.

Portanto, deve ser reconhecida a inexistência de relação jurídica entre as partes no que concerne ao dever de inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

**II.III - Da Restituição Administrativa, Restituição Judicial (Precatório/RPV) e/ou Compensação Tributária**

Uma vez reconhecido o direito da Autora à exclusão do ISS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, imperioso reconhecer o seu direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente, em relação aos últimos 5 anos, que poderá se dar por meio de restituição ou compensação administrativa ou, ainda, restituição nos próprios autos, por meio de precatório ou RPV, opções estas a serem exercidas pela beneficiária em momento oportuno.

A respeito, o art. 165 do Código Tributário Nacional dispõe que: “*o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento* […]”.

Com efeito, a Súmula n° 461 do STJ, dispõe sobre o direito à compensação e à restituição por meio de precatório:

**Súmula 461**: O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado.

Sendo assim, comprovada a inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, resta confirmado o direito da Autora à restituição administrativa ou judicial, via precatório ou RPV, e/ou à compensação dos valores indevidamente recolhidos a esse título, compreendendo o período de 05 (cinco) anos antes do ajuizamento do feito.

Portanto, na hipótese de procedência da presente ação, requer-se o reconhecimento do direito da Autora de optar pela restituição administrativa ou judicial, via precatório ou RPV, ou da compensação dos valores pagos indevidamente, observado o prazo quinquenal anterior ao ajuizamento da ação, com o início da atualização pela taxa Selic na data do pagamento (arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96).

1. **DOS REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA LIMINAR**

No caso dos presentes autos estão presentes os requisitos para a concessão da liminar, quais sejam, os relevantes fundamentos jurídicos e o *periculum in mora* (art. 300 e ss., do CPC).

Os relevantes fundamentos jurídicos foram amplamente demonstrados, consistindo no fato de que a cobrança em questão fere aos artigos 195, I, “b”; 239, 154, I, 195, § 4°, 145, § 1°, 150, IV, 194, V e 150, II, da Constituição Federal e ao art. 110 do CTN, porque *receita* e *faturamento* são conceitos de direito privado que não podem ser alterados/ampliados, pois a Constituição Federal os utilizou expressamente para definir competência tributária; e tendo em vista que o STF, nos autos do RE nº 574.705, em repercussão geral, delimitou que valores transitórios não configuram receita do contribuinte, mas mero ingresso.

Por sua vez, o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo, reside no fato de que a cada novo recolhimento mensal a Autora é obrigada a realizar um pagamento indevido, sujeitando-se ao repudiado *solve et repete*.

E, por outro lado, caso a Autora deixe de recolher o PIS e a COFINS sem a inclusão do ISS em sua base de cálculo, sofrerá autuação fiscal e imposição de penalidades pelo Impetrado, com consequências à regularidade fiscal, essencial à sua atividade.

**Portanto, inequívoca a presença do perigo de dano, diante da consistência do risco a que está sujeita a Autora, caso não seja deferida a liminar pretendida, em especial à manutenção de pagamento de verbas claramente inconstitucionais e ilegais.**

Sendo assim, demonstrada a presença de todos os requisitos necessários para a concessão da **liminar** pleiteada, requer seja tal medida concedida, nos termos do art. 300 e ss., do CPC, para que se reconheça o direito da Autora de ter suspensa a exigibilidade do crédito tributário discutido, nos termos do art. 151, V, do CTN.

1. **DOS PEDIDOS**

Em face do exposto, requer a Autora:

**a)** a concessão da medida liminar, suspendendo-se a exigibilidade dos créditos tributários relativos à inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, nos termos do artigo 151, V, do CTN, permitindo-se, para todos os efeitos legais, a apuração, a declaração e o recolhimento do PIS e da COFINS mediante a exclusão do ISS da base de cálculo desses tributos;

**b)** a citação da União – Fazenda Nacional para, querendo, apresentar contestação dentro do prazo legal, bem como para que se abstenha de praticar quaisquer atos tendentes a constituir e a exigir os créditos tributários referentes à inexistência de computo de ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS;

**c)** em sede de sentença, a confirmação da tutela antecipada, julgando-se procedente a ação, para que:

**c.1)** seja declarada a inexistência de relação jurídica entre as partes no que toca ao dever de inclusão dos valores relativos ao ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS, reconhecendo-se o direito da Autora de não recolher o PIS e a COFINS sobre o valor do ISS para operações pretéritas, presentes e futuras;

**c.2)** em consequência, sejam revisados e declarados nulos os créditos tributários constituídos mediante lançamento de ofício, lançamento por homologação, confessados, parcelados, inscritos em dívida ativa e/ou executados, referentes à incidência do PIS e da COFINS sobre os valores no que concerne ao ISS incluído em suas bases de cálculo;

**c.3)** seja reconhecido o direito da Autora à restituição administrativa, à restituição judicial, via precatório e/ou RPV, bem como à compensação administrativa dos valores pagos indevidamente, referentes ao período de cinco anos anteriores ao ajuizamento da presente demanda**,** atualizados pela taxa SELIC a partir da data do pagamento (Súmula nº 162 do STJ), com fundamento nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, conforme opção a ser realizada pela Autora oportunamente**,** até a sua efetiva restituição, em montante a ser apurado em cálculo de liquidação;

**c.4)** a União – Fazenda Nacional seja condenada ao ônus de sucumbência, nos termos do art. 85, § 2º e § 3º, do CPC;

**d)** por fim, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, nos termos do art. 369 do CPC, em especial prova documental.

Atribui-se ao valor da causa a importância de R$ XXXX

Requer deferimento.

Cidade, data completa.

**ADVOGADO**

**OAB/UF**

1. AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 2. ed. São Paulo : Saraiva, 1998, p. 210. [↑](#footnote-ref-0)
2. PIS – Exclusão do ICM de sua base de cálculo. In: Revista de Direito Tributário, n. 35, p. 159-160. [↑](#footnote-ref-1)
3. PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e o Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. ESMAFE, 2011. págs. 501-505. [↑](#footnote-ref-2)
4. Tema 118 da Repercussão Geral – Inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS. [↑](#footnote-ref-3)
5. RE 586482/RS, Relator Ministro Dias Tóffoli [↑](#footnote-ref-4)