

EXCELENTÍSSIMO SENHOR DOUTOR DESEMBARGADOR
PRESIDENTE DO EGRÉGIO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA
4ª REGIÃO

Processo: 2006.71.00.049657-7/RS

VIAÇÃO ALVORADA LTDA., devidamente qualificada nos autos do processo em epígrafe, vem respeitosamente à presença de Vossa Excelência, por seu procurador abaixo firmado, no prazo legal, interpor

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

em face do r. acórdão de fls. 210 a 212, o que faz com arrimo no art. 102, III, a, da Constituição Federal, e mediante as razões de fato e de direito adiante aduzidas.

Requer a Vossa Excelência o recebimento e a admissão do presente Recurso Extraordinário e, cumpridas as formalidades processuais, dando-se vista à Recorrida para apresentar, no prazo legal, contra-razões, a determinação da remessa dos autos ao Egrégio Supremo Tribunal Federal, em toda sua íntegra, para merecer o reexame da causa e a reforma do referido acórdão.

Nestes termos, pede deferimento.

Porto Alegre, 05 de junho de 2008.


HERON CHARNESKI
OAB/RS 63.441

Heron Charneski
Advogado

EGRÉGIO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Recorrente: VIAÇÃO ALVORADA LTDA.

Recorrida: UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

Origem: AMS 2006.71.00.049657-7/RS

Remetente: Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região

VIAÇÃO ALVORADA LTDA., devidamente qualificada nos autos do processo em epígrafe, inconformada com os termos do r. acórdão de fls. 210 a 212 proferido pelo TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO, vem respeitosamente à presença de Vossa Excelência, por seu procurador adiante firmado, no prazo legal, interpor

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

para este Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF, com vistas à reforma daquele decisório, o que faz com arrimo no art. 102, III, a, da Constituição Federal, e mediante as razões de fato e de direito adiante aduzidas.

I – PRELIMINARMENTE: EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL

1) A Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004, inseriu o § 3º ao art. 102, da Constituição Federal, trazendo o requisito da repercussão geral para admissão de Recurso Extraordinário pelo Supremo Tribunal Federal, como se vê:

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

2) O Código de Processo Civil – CPC, mediante a inserção do art. 543-A pela Lei nº 11.418, de 19 de dezembro de 2006, prevê:

Art. 543-A. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário, quando a questão constitucional nele versada não oferecer repercussão geral, nos termos deste artigo.

§ 1º Para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

§ 2º O recorrente deverá demonstrar, em preliminar do recurso, para apreciação exclusiva do Supremo Tribunal Federal, a existência da repercussão geral.

§ 3º Haverá repercussão geral sempre que o recurso impugnar decisão contrária a súmula ou jurisprudência dominante do Tribunal.

3) A questão constitucional debatida nos autos diz respeito à inclusão do ISS – Imposto Sobre Serviços na base de cálculo da contribuição ao PIS – Programa de Integração Social e da COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, como delimitado pelo art. 2º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Sustenta a ora Recorrente, ao contrário do entendimento do Tribunal *a quo*, que a inclusão do ISS nas bases de cálculo das referidas contribuições viola os seguintes dispositivos da Constituição Federal de 1988: art. 195, I, na redação original, quanto à expressão “faturamento”; art. 195, I, *b*, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, quanto à expressão “receita”; art. 146-A (princípio da neutralidade tributária); art. 145, § 1º (princípio da capacidade contributiva); e princípio federativo.

4) Sob o ângulo da repercussão geral, o debate acerca da constitucionalidade dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98 no que tange à inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS repercute sobre inúmeras ações de idêntico objeto hoje em trâmite no Poder Judiciário Federal.

5) Vê-se da seguinte decisão, proferida por unanimidade pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no julgamento do Agravo de Instrumento nº 2007.01.00.010340-9/DF, publicado em 24/08/2007, DJ, p. 235:

Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. PLAUSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO E PERIGO DE DANO DEMONSTRADOS. 1. O mesmo raciocínio aplicado à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, também, é cabível para excluir o ISS da base de cálculo destes dois tributos, pois referido imposto estadual corresponde a despesa do sujeito passivo das contribuições sociais previstas no art. 195, I, CF e, em hipótese alguma, receita; entendimento que alcança também o PIS, pleito que é, por legislação, idêntico à COFINS. 2. Quanto à exclusão das demais receitas financeiras não inerentes à atividade da empresa, o entendimento majoritário, que vem se delineando na Primeira Seção do STJ, é no sentido de que ampliar o conceito de faturamento, a fim de englobar todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, inclusive as receitas financeiras, afronta o art. 110, do CTN, o que veda à lei ordinária tributária, redefinir conceitos. 3. O periculum in mora, por sua vez, reside no desequilíbrio financeiro gerado ao contribuinte, ao realizar o pagamento do tributo, nos termos em que está sendo cobrado, redundando em risco às suas atividades operacionais, ou, em caso de inadimplência, em penalidades, oriundas da exigibilidade do crédito tributário, como a negativa de seu direito em obter certidões negativas de débitos e inscrição do seu nome no CADIN. 4. Agravo de instrumento a que se dá provimento (*grifou-se*).

6) A mesma questão diz respeito ainda a todos os contribuintes da contribuição ao PIS e da COFINS que, por pertencerem a setores de prestação de serviços, também estão sujeitos como a ora Recorrente ao ISS, na forma regulamentada pela Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, e instituído pelos Municípios brasileiros com competência haurida do art. 156, III, da Constituição.

7) Ademais, a questão constitucional discutida no presente Recurso Extraordinário guarda relação com aquela a respeito da inclusão do ICMS, imposto estadual sobre circulação de mercadorias e serviços, nas bases de cálculo de PIS e COFINS. Neste caso, a repercussão geral da matéria já foi reconhecida pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário 574.706-9 com publicação em 16 de maio de 2008, DJe nº 088, e assim ementado:

Ementa: Reconhecida a repercussão geral da questão constitucional relativa à inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS. Pendência de julgamento no Plenário do Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 240.785.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Gilmar Mendes e Ellen Gracie.

8) Portanto, dadas as relevantes questões jurídicas, econômicas e sociais suscitadas, que ultrapassam o interesse subjetivo desta causa e alcançam todo o universo de pessoas jurídicas brasileiras prestadoras de serviços sujeitos ao ISS e também contribuintes de PIS e COFINS, cumprido está o requisito da repercussão geral, a ensejar o conhecimento do presente Recurso Extraordinário, nos termos dos dispositivos supracitados.

II – SÍNTESE DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA

9) A ora Recorrente ajuizou Mandado de Segurança em 21 de dezembro de 2006, objetivando a exclusão do valor do ISS devido da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, por violação a diversos preceitos emanados da Constituição Federal.

10) A tributação pelas ditas contribuições das receitas oriundas da atividade-fim da ora Recorrente – prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros em linhas regulares no âmbito do Município de Alvorada, no Estado do Rio Grande do Sul – é regida, desde 1º de fevereiro de 1999, pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, cujos arts. 2º e 3º prevêm:

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

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

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

11) Posteriormente, as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituindo a incidência "não-cumulativa" de PIS e COFINS, mantiveram semelhante definição para suas bases de cálculo. Entretanto, as atividades da ora Recorrente permaneceram regidas pelas normas anteriores, ou seja, pela Lei nº 9.718/98, por força do art. 10, XII, e 15, V, da Lei nº 10.833/03:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º : (...)

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (...)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;
(grifou-se)

12) Em 05 de março de 2007, sobreveio sentença denegatória da segurança pleiteada (fls. 170 a 171), contra a qual a ora Recorrente interpôs recurso de Apelação junto ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

13) Contudo, em sessão realizada em 22 de abril de 2008, a Egrégia 2ª Turma do Tribunal *a quo* proferiu decisão denegatória do apelo e confirmatória da sentença de primeiro grau, como se verifica da ementa do acórdão:

TRIBUTÁRIO. ISS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. O ISS integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

14) Contra tal r. decisão, constante de fls. 210 a 212 dos autos, volta-se o presente Recurso extremo, uma vez que a permanência da integração do ISS nas bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS violaria de frente diversos dispositivos constitucionais, a serem adiante coligidos.

15) A matéria de fato se comprova, pois, com o teor dos enunciados da sentença e da apelação e o conjunto constante nos autos. A matéria de direito se passa a expor nos itens a seguir.

III – ASPECTOS PREFACIAIS SOBRE O ACÓRDÃO RECORRIDO

16) O r. acórdão de fls. 210 a 212 é representativo de uma tendência tradicional – porém, segundo se entende, limitada – do exame da matéria, segundo a qual o ISS integra o preço; integra o faturamento; integra a receita bruta: por isso, integraria também as bases de cálculo de PIS e COFINS. Como se lê às fls. 211:

A fundamentação aplicada ao ICMS se aplica integralmente ao ISS, tendo em visto que referido tributo integra, da mesma forma, o preço dos serviços e, conseqüentemente, o faturamento ou a receita bruta da empresa (grifou-se).

17) No paradigma em que se baseou tal decisão, pois, o ICMS e o ISS “integram” o faturamento. Contudo, por simplesmente integrá-lo, não significa que faturamento ou receita sejam, na forma da legislação das contribuições sociais.

18) A justificativa de que tais impostos “integram” o faturamento ou a receita, legitimando por isso a incidência de PIS e COFINS, consubstancia, com a devida vênia, um exame meramente formal do assunto. A questão de fundo, na verdade, é se o ICMS – e, no caso, o ISS – , a pretexto de “integrar” o faturamento ou a receita, integra-o de forma válida, em especial à luz da Constituição Federal, para efeitos de imposição das contribuições sociais em destaque.

19) As respeitáveis decisões que mantêm a visão de que ICMS é “receita” para fins dessa cobrança apóiam-se em jurisprudência arraigada do extinto TFR e do STJ, construída sob a ótica da legislação infraconstitucional vigente antes da promulgação da Constituição Federal, em 1988.

20) Não se julgava, então, sob o modelo constitucional de “faturamento” ou “receita”, que só veio a surgir, para efeitos de PIS e COFINS, com o art. 195, I, da Constituição de 1988. A discussão, a partir daí, adquire novos matizes, havendo hoje a oportunidade de se clarificar se aquilo que “integra” também pode, de direito, integrar.

IV – RAZÕES DE DIREITO

IV.1 – OFENSA AO CONCEITO DE “FATURAMENTO” – CONTRARIEDADE AO ART. 195, I, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

21) A Constituição Federal publicada em 05 de outubro de 1988, arcabouço jurídico do Estado Democrático de Direito brasileiro, não valida a integração do ISS à realidade jurídica e econômica alcançada pelas contribuições dispostas na Lei nº 9.718/98 e atos subseqüentes.

22) A fonte de custeio da Seguridade Social afeta às bases de cálculo de PIS e COFINS foi conformada no art. 195, inciso I, da Constituição de 1988, o qual, ainda em sua redação original, definia:

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 - dos empregadores, **incidente sobre** a folha de salários, **o faturamento** e o lucro; (grifou-se)

23) Alterou-se o referido preceito, via Emenda Constitucional nº 20/98, e o art. 195, inciso I, abriu-se em três alíneas, passando a dispor, na alínea b):

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**: (...)

b) **a receita ou o faturamento**; (grifou-se)

24) Publicada antes da EC nº 20/98, a Lei nº 9.718/98 já dispusera:

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

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

25) Ao preceituar que as contribuições sociais incidirão sobre “faturamento” ou “receita” das empresas, a Constituição Federal não explicitou o significado desses termos. Contudo, tais expressões, utilizadas no texto constitucional, têm sentido próprio, que não pode ser olvidado para fins de imposição fiscal como a realizada pela Lei nº 9.718/98, sob pena de exercício ilegal de competência tributária. Ou, como alertou com propriedade o Ministro Luiz Galloti, em passagem amiúde lembrada, no Recurso Extraordinário nº 77.158 (RTJ 66/165):

Se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiaria todo o sistema inscrito na Constituição (grifou-se).

26) Pois, sobre **faturamento** – literalmente, o ato de emitir faturas – , identifica-se seu conteúdo com tradição comercialista prevista desde o antigo Código Comercial instituído na Lei nº 556, de 25 de junho de 1850, cujo art. 219 já obrigava o comerciante vendedor a apresentar ao comprador, no ato da entrega das mercadorias, a “fatura” ou conta dos gêneros vendidos, referindo que “as faturas sobreditas, não sendo reclamadas pelo vendedor ou comprador, dentro de 10 (dez) dias subseqüentes à entrega e recebimento, presumem-se contas líquidas”. **Naquele momento, não havia como se falar em integração de tributos à fatura: o sistema tributário nacional não possuía, em 1850, ao menos 5 (cinco) tributos indiretos sobre vendas: PIS, COFINS, ISS, ICMS e IPI.**

27) Mais recente, o art. 1º, da Lei nº 5.474, de 18 de julho de 1968, conhecida como “Lei das Duplicatas”, tratou da vinculação comercial da fatura:

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.

Heron Charneski
Advogado

§ 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 das mercadorias.

28) O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 01-DF, também teve a oportunidade de apreciar o assunto, como se extrai do excerto:

Por fim, assinale-se a ausência de incongruência do excogitado art. 2º da LC 70/91, com o disposto no art. 195, I, da CF/88, ao definir 'faturamento' como 'a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza' (ADC nº 1 – DF, trecho de voto do Ministro Ilmar Galvão)

29) Em sua essência pura e comercialista, portanto, "faturamento" constitui instrumento indicativo do valor a ser *recebido* pelo comerciante por ocasião das vendas. É o valor da mercadoria, não do imposto, que se fatura.

30) Roque Antonio Carrazza pontifica que:

Faturamento não é um simples 'rótulo'. Tampouco, *venia concessa*, é uma "caixa vazia", dentro da qual o legislador, o intérprete ou o aplicador podem colocar o que bem lhes aprouver.

Pelo contrário, *faturamento*, no contexto do art. 195, I, da CF (que menciona este instituto próprio do Direito Comercial), tem uma acepção técnica precisa, da qual o Direito Tributário não pode afastar-se.

(...) Muito bem, **quando a Constituição, em matéria de contribuições sociais para a seguridade social, alude a faturamento, é preciso buscar no Direito Comercial este conceito**. Depois, é certo que quando o texto constitucional alude, sem reservas ou restrições, a um instituto ou a um vocábulo jurídico, endossa o sentido próprio que possuem, na doutrina e na jurisprudência.

Ora, **faturamento, para o Direito Comercial, para a doutrina e para a jurisprudência, nada mais é do que a expressão econômica de operações mercantis ou similares**, realizadas, no caso em estudo, por empresas que, por imposição legal, sujeitam-se ao recolhimento do PIS e da COFINS (*grifou-se*) (In: *ICMS*, 11 ed., São Paulo, Malheiros, p. 496-497).

31) Por simplesmente "integrar" o preço de venda, não significa ser o ISS *faturamento* da pessoa jurídica; por imiscuir-se no faturamento, não significa que a pessoa jurídica o aufera como riqueza própria; ao contrário, trata-se de valor a ser *desembolsado* pelo contribuinte – e a "integração" ao preço do serviço prestado, mera forma de cálculo e registro do valor a ser desembolsado.

32) Nesse sentido, a ponderação do Eminentíssimo Ministro Marco Aurélio no voto proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, julgamento realizado em 24 de agosto de 2006, e ainda não concluído:

A base de cálculo da COFINS não pode extravasar, desse modo, sob o ângulo do faturamento, o valor do faturamento, 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. (...)

Difícil é conceber a existência de tributo sem que se tenha uma vantagem, ainda que mediata, para o contribuinte, o que se dirá quanto a um ônus, como é o ônus fiscal atinente ao ICMS. O valor correspondente a este último não tem a natureza de faturamento. Não pode, então, servir à incidência da Cofins, pois não revela medida de riqueza apanhada pela expressão contida no preceito da alínea 'b' do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal.

33) Se qualquer dúvida houvesse quanto ao conceito de "faturamento", esta implicaria ao contribuinte a insegurança de ter manipulada a incidência de PIS e COFINS para atingir seu fluxo de caixa e não o valor efetivamente auferido ou faturado, como conclui o referido voto:

Olvidar os parâmetros próprios ao instituto, que é o faturamento, implica manipulação geradora de insegurança e, mais do que isso, a duplicidade de ônus fiscal a um só título, a cobrança da contribuição sem ingresso efetivo de qualquer valor, a cobrança considerando, isso sim, um desembolso.

34) Merece registro que entendimento de semelhante natureza já havia sido acolhido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, quando de julgamento, em 15 de maio de 1966, do RMS nº 14.503/SP. Naquela ocasião, de acordo com voto do Relator, Ministro Luiz Gallotti, afastou-se a incidência do Imposto de Indústrias e Profissões do Município de São Paulo sobre as parcelas correspondentes aos descontos para pagamentos à vista e ao Imposto de Consumo, por se entender que a receita bruta "(...) *há de corresponder ao que a empresa recebe, jamais ao que ela não recebe*".

35) Excelências, a ora Recorrente não "fatura" o ISS. Ao contrário, ao auferir faturamento em razão da venda de serviços, incorre concomitantemente na obrigação de destinar uma parcela desse valor – o ISS – à unidade federada municipal.

36) E ainda que se entendesse pela legitimidade da incidência de PIS e COFINS sobre a "receita e faturamento", na forma do alargamento implementado pela Emenda Constitucional nº 20/98, melhor sorte não assistiria ao entendimento de que o ISS constitui receita, como se passa a ver.

IV.2 – OFENSA AO CONCEITO DE "RECEITA" – CONTRARIEDADE AO ART. 195, I, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

37) O conceito de "receita", a subsidiar o nascimento de tributos como PIS e COFINS, vem sendo examinado por doutrina judiciosa, podendo ser coligidos os seguintes ensinamentos:

A necessidade de repercussão patrimonial também é ressaltada por Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, quando ensinam que receita constitui 'acréscimo patrimonial que adere definitivamente ao patrimônio do alienante. A ele, portanto, não se podem considerar integradas importâncias que apenas 'transitam' em mãos do alienante, sem que, em verdade, lhes pertençam em caráter definitivo. Nessa mesma linha, aliás, tem se colocado praticamente toda a doutrina dedicada ao estudo do tema, considerando *receita* apenas '(...) a entrada que, sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, se integra ao patrimônio da empresa, *acrescendo-o, incrementando-o*' (AIRES F. BARRETO); 'um *plus* jurídico (acréscimo de direito), de qualquer natureza e de qualquer origem, que se agrega ao patrimônio como um elemento positivo, e que não acarreta para o seu adquirente qualquer nova obrigação' (RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA); o 'incremento do patrimônio' (ALIOMAR BALEEIRO); o

'elemento positivo do acréscimo patrimonial' (GISELE LEMKE); a 'entrada de riqueza nova no patrimônio da pessoa jurídica (HUGO DE BRITO MACHADO e HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO); as 'quantias que a empresa recebe não para si' (HAMILTON DIAS DE SOUZA, LUIZ MÉLEGA e RUY BARBOSA NOGUEIRA), que 'possam alterar o patrimônio líquido' (JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO); a entrada 'de cunho patrimonial' (MARCO AURÉLIO GRECO); que 'têm o condão de incrementar o patrimônio' (ALEXANDRE BARROS CASTRO).

Portanto, 'ingresso' e 'receita' são conceitos que não podem ser confundidos. Embora a 'receita', por vezes, não deixe de ser uma espécie de 'ingresso' – que compreende genericamente qualquer quantia em dinheiro recebida pelo sujeito passivo do tributo –, nem todo ingresso constitui receita. Esta pressupõe a ocorrência de um ato ou fato jurídico de alteração do patrimônio líquido ou uma entrada que se incorpora ao patrimônio daquele que a auferir, como elemento novo, ao passo que o ingresso reflete apenas um fluxo neutro de recursos financeiros. (In: SEHN, Solon, *COFINS Incidente sobre a Receita Bruta*, São Paulo, Quartier Latin, 2006, p. 117-118)

38) Subsume-se de tais conceitos que o conceito de "receita" pressupõe o de acréscimo patrimonial, que só pode advir de uma entrada livre, desprovida de qualquer obrigação em contrapartida. Ao auferir receita em razão da venda de serviços, surge do ingresso uma parcela – o ISS – previamente destinada, por lei, à unidade federada municipal. Uma coisa é auferir receita, e com ela cobrir custos e despesas; outra, muito diferente, é ter parte da receita afetada legalmente pela tributação municipal, tendo o contribuinte de suportar a obrigação *ex lege* de efetuar o repasse.

39) O Município tributante não é cliente da ora Recorrente, para que esta lhe aufera receita tributável; a Seguridade Social da União custeada por PIS e COFINS não pode – porque não o deseja a própria Constituição Federal – ser financiada por valores outros que não os decorrentes de faturamento ou receita, quanto mais por valores de que o contribuinte de PIS e COFINS é mero arrecadador, como o ISS.

40) Pode-se propor certa analogia com o caso do garçom, cuja gorjeta é cobrada do cliente na conta do restaurante ou do hotel. A gorjeta é do garçom, não do estabelecimento; e, ainda que este venha a reconhecê-la, contábil e temporariamente, como sua receita, não deverá tributá-la, como já decidiu o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em data recente:

EMENTA. TRIBUTÁRIO. GORJETA. PIS. COFINS. IRPJ. CSLL. PRESCRIÇÃO. TAXA SELIC. (...)

2. A gorjeta, compulsória ou inserida na nota de serviço, tem natureza salarial. Em consequência, há de ser incluída no cálculo de vantagens trabalhistas e deve sofrer a incidência de, apenas, tributos e contribuições que incidem sobre o salário.

3. **A exemplo do entendimento de ser ilegal a cobrança do ISS sobre os valores recebidos a título de gorjeta, é também ilegítima a exigência do recolhimento do PIS, IRPJ, CSLL e COFINS sobre o valor cobrado como taxa de serviço, desde que repassado integralmente aos empregados.** (...)

(REsp 399596/DF, Relator o Ministro Castro Meira, publicado no DJ de 05.05.2004) (*grifou-se*)

41) Interessante anotar que, no corpo do voto condutor, o Relator para o Recurso Especial, Ministro Castro Meira, adota o seguinte raciocínio:

A exemplo do entendimento de ser ilegal a cobrança do ISS sobre os valores recebidos a título de gorjeta, é também ilegítima a exigência do recolhimento do PIS, IRPJ, CSLL e COFINS sobre o valor cobrado como taxa de serviço, desde que repassado integralmente aos empregados. **Assim como o ISS, os tributos questionados não podem ser cobrados sobre verba salarial, mas tão-somente, sobre o faturamento ou receita bruta da empresa, ou seja, sobre o resultado econômico da atividade empresarial, ou, ainda, sobre o total das receitas auferidas** (*grifou-se*).

42) Questionável, portanto, a afirmação de que o valor do ISS embutido no preço do serviço representa uma variação positiva do patrimônio da empresa, um acréscimo patrimonial resultante da atividade empresarial. O ISS não "adere" ao patrimônio do contribuinte de PIS e COFINS. Ao contrário, diminui-o. "Integrando" o preço de venda do serviço, cria para a empresa uma contrapartida contábil no passivo, de modo a neutralizar, no patrimônio líquido, o efeito da "receita" lançada.

43) Quando se reconhece que o conceito de receita implica o de "acrécimo patrimonial", isso significa que esse acréscimo ocorre porque livre de qualquer contrapartida no passivo da empresa.

44) E o registro de uma prestação de serviço com incidência de ISS necessariamente dá nascimento a uma obrigação (passivo) para a empresa prestadora, qual seja, a de recolher o ISS.

45) Exemplificando, numa prestação de serviço cujo valor é R\$ 100,00 (cem reais), recebidos em espécie, e o ISS é apurado a uma alíquota de 5% (cinco por cento), ter-se-ia os seguintes lançamentos contábeis:

	Lançamento	Conta	R\$
1º	Débito	Caixa (Ativo)	100,00
	Crédito	Receita Bruta com Serviços (Resultado)	100,00
2º	Débito	ISS s/ Serviços (Redutora da Receita Bruta com Serviços)	5,00
	Crédito	ISS a Recolher (Passivo)	5,00

46) Claro está, no exemplo, que houve uma diminuição (lançamento a débito) da receita de serviços, que restou totalizada em R\$ 95,00 (noventa e cinco reais), porque o montante de R\$ 5,00 (cinco reais), referente ao ISS apurado, tomou-se uma obrigação (passivo) para a empresa.

47) Essa situação não se verifica com os demais custos operacionais (combustíveis, pneus, peças, acessórios, mão-de-obra e outros), os quais, pressupostos para a geração da receita, não criam, quando da prestação do serviço, uma contrapartida no *passivo* da empresa para com terceiros – no caso, o Município.

48) O raciocínio, aliás, apenas complementa o conceito trazido pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, e, tratando do Princípio da Competência, em passagem citada pela eminente julgadora, dispõe, no § 3º do seu art. 9º:

§ 3º - **As receitas consideram-se realizadas:**

I - **nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo**, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer **pela fruição de serviços por esta prestados**;

II - quando do desaparecimento, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo;

III - **pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros** (*grifou-se*).

49) Pelos mesmos motivos, não haveria necessidade de lei expressa autorizando a não-inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS, como se isenção fosse. Essa não-inclusão decorre da natureza do imposto, do fato de não ser receita ou faturamento auferido pelo contribuinte, e sim ingresso com obrigação predeterminada para com terceiro – na hipótese, o Município tributante.

50) E, não havendo subsunção entre o fato e a hipótese legal de incidência (faturamento, ou receita), há clara antinomia, quanto à inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS, entre a Lei Complementar nº 70/91, os arts. 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 e o art. 1º, §§ 1º e 2º, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 e o arquétipo constitucional definido no art. 195, inciso I, alínea b, da Constituição Federal.

IV.3 – O USO DE CERTAS REFERÊNCIAS “CONTÁBEIS” E DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA: POSSIBILIDADE CONSTITUCIONAL OU MERO EXPEDIENTE MATEMÁTICO?

51) Nos fundamentos que acompanham a decisão de primeira instância, e que também se encontram acolhidos nos argumentos do acórdão de fls. 210 a 212 ora combatido, nota-se clara utilização de referências ditas “contábeis” e da legislação do Imposto sobre a Renda para embasar a inclusão do ISS nos conceitos de faturamento e receita bruta.

52) Sustenta-se, com base nessas referências, que a exclusão do ISS da base de cálculo de PIS e COFINS levaria à apuração do tributo com base na receita líquida da pessoa jurídica, consoante disposto no art. 187, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais; (...)

53) Em verdade, esse dispositivo da Lei das Sociedades por Ações orienta a elaboração, para fins exclusivamente contábeis e societários, da peça contábil chamada DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, e que assim é comumente apresentada:

Faturamento

(-) IPI sobre vendas

(=) **Receita Operacional Bruta**

Receita de Venda de Produtos e Prestação de Serviços

(-) Deduções da Receita Bruta:

Tributos incidentes sobre as vendas (ICMS, PIS, COFINS e ISS)

Abatimentos

Vendas canceladas

(=) **Receita Operacional Líquida**

54) Esse modelo contábil é recuperado, sob aspecto conceitual, pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica. Nos arts. 279 e 280, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), está disciplinado:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. 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 (grifou-se).

55) Em primeiro lugar, cabe indagar: em que momento a Constituição Federal (em especial o art. 195, I, b) determina que a hipótese de incidência de PIS e COFINS seja a receita bruta ou a receita líquida?

56) O critério não é este, de acordo com a Carta Magna; e sim, que o contribuinte tenha “faturamento” ou “receita” – o que não é o caso do ISS.

57) Ademais, o regramento societário citado acima, e utilizado como linha de defesa da Fazenda Nacional na matéria, apenas confirma que, tanto o IPI, como o ICMS, o ISS e as demais deduções (abatimentos, vendas canceladas), são, na essência, reduções da receita, e não receitas efetivas.

58) Essas circunstâncias levam a paradoxos muito bem apanhados na obra de referência das Ciências Contábeis no Brasil, quando seus autores Sérgio Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke escrevem:

A Lei nº 6.404/76, em seu art. 187, itens I e II, estabelece que as empresas deverão, na Demonstração do Resultado do Exercício, discriminar "a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos" e "a receita líquida das vendas e serviços". (...)

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99 art. 280) define a receita líquida como a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre as vendas. Como se verifica, a legislação fiscal seguiu a mesma orientação da Lei das Sociedades por Ações, com uma exceção: a Instrução Normativa da SRF nº 51, de 3-11-78, acrescentou que 'na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos, cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário'.

Com isso, criou-se a seguinte situação: para fins de Imposto de Renda, o ICMS faz parte das Receitas Brutas, mas o IPI não! Pela Lei das Sociedades por Ações, ambos fazem. (...)

Apesar de não serem impostos, também devem ser considerados como deduções os valores cobrados de terceiros que não pertençam à empresa, pois o correto tecnicamente é não incluir nenhum desses itens como parte da receita da sociedade. O melhor seria mostrar o faturamento bruto e dele deduzir todos esses impostos que não pertencem à empresa, e só chamar de receita o que de fato lhe sobra. Tudo, que incide sobre o preço de venda e que é do governo não deveria nunca ser incluído como receita da sociedade. Todavia, a Lei das Sociedades por Ações optou pela inclusão e o Fisco ainda complicou um pouco mais, com uma divisão de impostos economicamente não válida (grifou-se) (Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – Aplicável às demais Sociedades, Atlas, 2000, p. 295 e 301).

59) Eis um dos pontos fulcrais da questão. Admitindo-se pura e simplesmente o conceito do art. 289, do RIR/99, da IN SRF nº 51/78 e do art. 187, II, da Lei nº 6.404/04 para fins de PIS e COFINS, também seria inadmissível, embora determinação expressa de lei (art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/98), retirar-se da base de cálculo das contribuições não apenas o IPI e o ICMS – Substituição Tributária, mas também os abatimentos (descontos incondicionais) e as vendas canceladas.

60) Mantendo-se essa visão de que se deve tributar a “receita bruta” (sic) ou o “faturamento bruto”, e não a “receita líquida”, na fórmula inadequadamente proposta, seria impossível excluir da base de cálculo de PIS e COFINS não apenas o ISS e o ICMS normal, mas também o IPI, o ICMS – Substituição Tributária, as vendas canceladas e os descontos incondicionais.

61) Um verdadeiro abuso impositivo!

62) Ainda que a denominação de registros contábeis utilizada, visando a atender aos preceitos da legislação tributária e societária anteriormente citados, implique a dedução do ISS para formação da “receita líquida”, não se pode por isso considerar o imposto municipal realização de acréscimo patrimonial ou receita, para exigência de PIS e COFINS. Até porque, como sabido, a incidência de PIS e COFINS independe da “classificação contábil adotada para as receitas” (art. 2º, § 1º, Lei nº 9.718/98), o que leva à necessidade de se investigar se cada valor, contabilizado ou não a crédito de resultado, é receita da empresa contribuinte, ou tem sua destinação predeterminada para um terceiro.

IV.4 – O CÁLCULO CIRCULAR DE ISS, PIS E COFINS É QUE CAUSA INSEGURANÇA JURÍDICA E ECONÔMICA!

63) Com o ajuizamento pelo Presidente da República da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18 relativamente ao art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/98, na qual se discute tema semelhante ao dos autos, passou-se a sustentar que no caso de ser admitida a exclusão do ICMS das bases de cálculo de PIS e COFINS se estaria rompendo a segurança jurídica da matéria, pautada em tradicional entendimento jurisprudencial, e gerando uma suposta perda de receitas para a União Federal.

64) Ocorre que, atualmente, a forma como tributos como ISS, PIS e COFINS são calculados é que causa insegurança jurídica e econômica à sociedade.

65) Insegurança jurídica porque, olvidando-se os parâmetros constitucionais do sistema tributário, especificamente a delimitação de incidência de PIS e COFINS sobre "receita" ou "faturamento", o poder de tributar passa a ser *imprevisível* ao contribuinte, com tantos tributos indiretos incidindo sobre a mesma base, num cálculo circular sem fim.

66) Insegurança econômica porque, a calcular-se "por dentro" o ISS, o ônus de PIS e COFINS é, efetivamente, maior do que suas alíquotas nominais de 0,65% e 3%, respectivamente instituídas pela Lei nº 9.718/98.

67) Exemplificativamente, suponha-se que as alíquotas nominais do ISS sobre serviços relacionados na Lei Complementar nº 116/03 sejam uniformes em 5% em todo o país. Devido ao cálculo "por dentro" do imposto, a alíquota efetiva é de 5,25%, pois

$$100 \text{ u.m.} \cdot 5\% = 5 \text{ u.m. (valor nominal do ISS)}$$
$$(100 \text{ u.m.} + 5 \text{ u.m.}) \cdot 5\% = 5,25 \text{ u.m. (valor real do ISS)}$$

68) O ônus de PIS e COFINS sobre o ISS, nessa hipótese, não é de 3% e 0,65% sobre o valor nominal do imposto, mas sobre seu valor real; fato que eleva o ônus real das contribuições sobre o ISS, representando um custo adicional sobre todos os serviços prestados no País, de quase impossível mensuração.

69) Os contribuintes e a sociedade não podem, assim, conhecer o verdadeiro ônus fiscal embutido no preço das mercadorias e serviços, fato, esse, causador de extrema insegurança econômica.

IV.5 – EQUIVALÊNCIA ENTRE A EXCLUSÃO DO ICMS E DO ISS EM RELAÇÃO ÀS BASES DE CÁLCULO DE PIS E COFINS

70) A discussão travada neste Recurso Extraordinário não difere em substância daquela que está sendo realizada quanto à exclusão do ICMS nas bases de cálculo de PIS e COFINS.

71) Assim como ocorre com o imposto estadual, também o ISS compõe – inconstitucionalmente, como visto – as referidas bases de cálculo no caso de empresas como a ora Recorrente. Desse ponto não diverge o r. acórdão recorrido.

72) A base de cálculo, expressão da grandeza econômica alcançada pelo tributo, é, no caso do PIS e da COFINS, composta pelo valor da venda dos produtos ou dos serviços. Por ocasião dessa venda, acrescem ao seu valor, conforme o caso, o ICMS ou o ISS, além do valor das próprias contribuições, calculadas que são sobre elas próprias.

73) Diante disso, infere-se que PIS e COFINS, sendo calculados "por dentro" do faturamento, incidem sobre tributos também calculados "por dentro". Todavia, esses tributos (ICMS e ISS), em que pese envolvidos pelo faturamento, dele não fazem parte; antes, são receitas dos Estados (ICMS) ou dos Municípios (ISS), sobre as quais não há incidência possível das contribuições sociais pertencentes à União Federal.

74) No caso específico do ISS, o art. 7º, *caput*, da Lei Complementar Federal nº 116/03, dispõe que "a base de cálculo do imposto é o preço do serviço"; preço, esse, inequivocamente constitutivo das bases de cálculo de PIS e COFINS. Inadmissível, pois, que dentro da base de cálculo de um tributo federal esteja outro tributo, desta vez devido ao Município.

75) E, sobre não ser o ISS – a exemplo do ICMS – um imposto não "destacado" em nota fiscal, trata-se de ilação inócua, na medida em que o ISS está embutido, como demonstrado nos autos, e por força de legislação federal e municipal, no preço cobrado pelo serviço, mesma expressão unitária do faturamento sobre o qual concorrem a contribuição para o PIS e a COFINS.

76) Desta forma, plenamente averiguado que o ISS compõe as bases de cálculo de PIS e COFINS, tal como o ICMS – e, tal como no caso do imposto estadual, não pertence à possibilidade constitucional de incidência das contribuições.

IV.6 – OUTRAS OFENSAS FRONTAIS À CONSTITUIÇÃO FEDERAL

77) O r. acórdão recorrido de fls. 210 a 212 apreciou restritamente outras ofensas diretas a dispositivos e princípios encartados na Constituição Federal oriundas da inclusão do ISS nas bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. Por isso, essas mesmas ofensas são agora reprisadas, destacando-se que não vêm sendo invocadas na discussão tradicional da matéria, o que acrescenta relevância à sua apreciação pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal.

a) Contrariedade ao princípio federativo e à autonomia municipal

78) O Brasil adota a forma federativa de Estado como princípio fundamental do ordenamento jurídico, previsto no art. 1º, *caput*, da Constituição, que dispõe ser a República Federativa do Brasil "formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal". O art. 18 da Constituição explicita:

Art. 18. A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal **e os Municípios, todos autônomos**, nos termos desta Constituição (*grifou-se*).

79) A autonomia federativa destes entes implica sua autonomia financeira, obtida pela tributação, e sua igualdade jurídica – que, na atividade tributária, significa uma delimitação precisa das competências para instituir e isentar tributos. Numa norma de igualdade federativa, por exemplo, o art. 151, III, da Constituição Federal, veda à União instituir isenções de tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios; e a imunidade conferida pelo art. 150, VI, a, da Carta, veda que os entes instituíam impostos, uns sobre os outros.

80) Assim, a Constituição conferiu à União Federal, nos arts. 149, 195, I, b e 239, competência para instituir a contribuição ao PIS e a COFINS sobre o faturamento; e, no art. 156, III, conferiu aos Municípios competência para instituir o ISS sobre serviços não abrangidos pelo ICMS devido aos Estados. Mas quando a União Federal impõe a cobrança das contribuições sobre uma parcela do faturamento das empresas que é na verdade receita do Município, como o ISS, desloca o eixo de igualdade jurídica que preside o princípio federativo, transmutado em cláusula pétreia constitucional pelo art. 60, § 4º, da Carta.

81) As alíquotas diferenciadas do ISS entre os Municípios brasileiros – em regra, entre 2% e 5% – também interferem no exato dimensionamento da competência tributária da União Federal em relação à contribuição ao PIS e à COFINS, desnaturando o princípio federativo.

82) As conseqüências federativas de o ISS ser incluído no preço dos serviços sujeito à formação das bases de cálculo de PIS e COFINS são extremamente sérias. Se um Município brasileiro concede *isenção* de ISS em relação a determinado serviço, as bases de cálculo de PIS e COFINS são automaticamente reduzidas quanto ao valor do imposto municipal. Dessa forma, por meio da cobrança de PIS e COFINS pela União Federal, há um incentivo adicional aos Municípios que oferecem incentivos fiscais como isenções ou reduções de alíquotas para atrair investimentos: a possibilidade de serem reduzidas também as bases de cálculo das contribuições.

83) A prevalecer o entendimento de que o ISS deve integrar o faturamento tributável das pessoas jurídicas, a União Federal, por meio da contribuição ao PIS e da COFINS, não apenas está fomentando, como participando da guerra fiscal entre os Municípios. Razão jurídica e econômica suficiente a neutralizar, pela exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições, esse conflito.

84) À vista de exemplos como tais, André Luiz Martins Freitas e Thiago da Paixão Ramos Botelho escreveram, neste caso em apoio à tese da violação do princípio federativo na inclusão do ICMS na base de cálculo de PIS e COFINS:

Deste modo, caso o ICMS integrasse a base de cálculo do PIS e da COFINS, os Estados estariam interferindo na tributação de tais contribuições sociais (que são de competência exclusiva da União – art. 149 da Constituição Federal), pois bastaria um Estado aumentar ou diminuir a alíquota do ICMS, ou conceder isenção ou diferimento, para haver alterações nos valores do PIS e da Cofins a recolher. (...)

Assim, por meio dos exemplos descritos, fica demonstrado que, a considerar que o ICMS deva integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, um ente federado (Estados) acabará por interferir na competência tributária de outro (União), o que, como demonstrado acima, fere flagrantemente o princípio do pacto federativo

(A Inconstitucionalidade da Inclusão do Valor do ICMS na Base de Cálculo do PIS e da Cofins Fundamentada também nos Princípios do Pacto Federativo e da Uniformidade Tributária, *Revista Dialética de Direito Tributário*, 147/19).

85) Não por outro motivo – as diferenças de regimes tributários do ISS entre os Municípios –, a cobrança de PIS e COFINS pela União Federal é *desuniforme* no território nacional, em desacordo ainda com a norma do art. 151, inciso I, da Constituição Federal, também uma consequência do princípio federativo e da igualdade entre seus membros, e que reza:

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; (*grifou-se*).

86) Portanto, a inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS, como deflui do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ofende não apenas o art. 195, I, *b*, da Constituição Federal de 1988, como desfigura o princípio federativo consagrado nos dispositivos enunciados.

b) Contrariedade ao princípio da neutralidade tributária (art. 146-A, CF/88) e à livre concorrência (art. 170, IV, CF/88)

87) A concorrência de uma verdadeira “plêiade” de tributos indiretos sobre a mesma base econômica – no caso específico, receita por serviços municipais de transporte –, como ocorre com ISS, PIS e COFINS, e a incidência de uns sobre outros, provoca distorções na alocação eficiente de recursos na economia.

88) Além disso, considerando a pluralidade de competências tributárias municipais, é possível visualizar a seguinte situação. Dois contribuintes prestam o mesmo serviço, mas em Municípios diferentes, com alíquotas próprias de ISS (por hipótese: no Município A, 2%; no Município B, 5%). Pagará maior ou menor valor de PIS e COFINS o prestador cuja localização de suas operações estiver amparada por um regime tributário municipal mais ou menos gravoso.

89) O princípio da neutralidade tributária almeja evitar que a incidência de tributos provoque distorções desse jaez na ordem econômica, garantindo a livre circulação de bens e serviços; por sua importância, foi erigido a dispositivo constitucional em 19 de dezembro de 2003, com a publicação da Emenda Constitucional nº 42, que incorporou à Carta o art. 146-A, com o objetivo de “prevenir desequilíbrios da concorrência”.

90) Junge-se, portanto, aos princípios maiores da ordem econômica, como a livre concorrência, insculpida no art. 170, inciso IV, da Constituição.

91) A cobrança de PIS e COFINS sobre o ISS, além de inconstitucional e ilegal, como visto, é apta a produzir distorções econômicas regionais e desequilíbrios de concorrência, atentatórias aos princípios mencionados.

c) *Contrariedade ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CF/88)*

92) Encontra-se também no caso ferimento à capacidade contributiva, garantia externada no art. 145, § 1º, da CF/88 de tratamento igualitário aos contribuintes, e segundo a qual “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”, dispositivo plenamente aplicável às contribuições sociais.

93) Escreve Rodrigo Caramori Petry que

(...) 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 em sendo ou não destacado nas notas fiscais/faturas que documentam a prestação de serviços, não pode ser inserido na base de cálculo das contribuições sobre o ‘faturamento’ ou sobre a ‘receita’ (receita total) (A Base de Cálculo da Cofins e do PIS/Pasep e a “Exclusão” dos Tributos ISS, ITBI, IOF, CPMF e ITCMD, *Revista Dialética de Direito Tributário* 153/69-70).

94) No caso presente, a manter-se a inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS, manifesta-se incidência de tributos sobre fato não-revelador de riqueza, implicando assim tributação do patrimônio do contribuinte, o qual, no caso do ISS, atua como mero arrecadador do tributo.

V – CABIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

95) Além do requisito da repercussão geral, devidamente atendido, nos termos mencionados no item I acima, o presente Recurso Extraordinário encontra hipótese de cabimento junto ao art. 102, III, a, da Constituição Federal, que reza:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: (...)

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;

96) O acórdão de fls. 210 a 212, proferido pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região em última instância e determinando a inclusão do ISS nas bases de cálculo de PIS e COFINS definidas pela Lei Complementar nº 70/91, pelos arts. 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 e pelo art. 1º, §§ 1º e 2º, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, contraria os seguintes dispositivos da Constituição Federal de 1988: art. 195, I, na redação original, quanto à expressão “faturamento”; art. 195, I, b, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, quanto às expressões “faturamento” e “receita”; arts. 1º, 18, 60, § 4º e 151 (princípio federativo); art. 146-A (princípio da neutralidade tributária); e art. 145, § 1º (princípio da capacidade contributiva).

de

VI – PEDIDOS

Diante de todo o exposto, demonstrado o cabimento do presente Recurso Extraordinário, requer que, após recebido, seja o mesmo conhecido e provido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, a fim de reformar-se integralmente o r. acórdão de fls. 210 a 212 proferido pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, e conceder-se a segurança originalmente pleiteada, em todos os seus termos.

Nestes termos, pede deferimento.

Porto Alegre, 05 de junho de 2008.



HERON CHARNESKI
OAB/RS 63.441