



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10805.001181/2004-11
Recurso nº : 143.513
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 2000
Recorrente : CURSO STOCCO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.452

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ÔNUS DA PROVA -
TRIBUTAÇÃO DE VALORES NÃO DECLARADOS, APURADOS EM DIRF -
Cabe ao contribuinte fazer a prova dos fatos que modificam ou extinguem o
crédito tributário, mormente quando as autuações buscam a tributação de
valores não declarados, apurados por intermédio das DIRF apresentadas
pelas fontes pagadoras. Não se desincumbindo desse ônus, mantém-se a
autuação.

PIS E COFINS - TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS -
INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/98
DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM COMPOSIÇÃO
PLENÁRIA, NO JULGAMENTO DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS -
APLICAÇÃO DO ART. 1º, DECRETO 2.346/97- A Lei n. 9.718/98, ao
determinar a tributação de receitas não incluídas no conceito de
faturamento, como as receitas financeiras, pelo PIS e pela COFINS,
contrariou o art. 195, I, da CF/88, que, à época, autorizava a incidência das
contribuições apenas sobre o faturamento. Irrelevância da Emenda
Constitucional n. 20/1998. Lei inconstitucional é lei absolutamente nula, e
nulidade absoluta é vício insanável, não passível de convalidação. Tese
acolhida pelo Supremo Tribunal Federal, em composição plenária, no
julgamento dos RE 390.840/MG e 346.084/PR, de observância obrigatória
pelos órgãos do Executivo, a teor do disposto no art. 1º do Decreto 2.346/97.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CURSO STOCCO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para
afastar a tributação relativa ao PIS E COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

Recurso nº : 143513

Recorrente : CURSO STOCCO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de IRPJ, e autos de infração reflexos de CSL, PIS, COFINS, lavrados para tributação de receitas financeiras não oferecidas à tributação.

Impugnação às folhas 102 a 113.

Acórdão julgando os lançamentos procedentes às folhas 182 a 188, com a seguinte ementa:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO - 1999.
OMISSÃO DE RECEITAS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS INFORMADAS EM DIRF NÃO DECLARADAS - É devido o imposto não recolhido a menor apurado em procedimento de ofício com base em informações prestadas na DIRF por instituições financeiras, quando a autuada não consegue refutar o fato constatado.
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL .
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSSL, COFINS E PIS - Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.
INCONSTITUCIONALIDADE - INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS-COMPETÊNCIA - PIS E COFINS - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para apreciação de inconstitucionalidade e ilegalidade.
Lançamento procedente."

Recurso voluntários às folhas 193 a 204, aduzindo, em síntese, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

i) que a fiscalização teria se apoiado apenas nas DIRF apresentadas pelas instituições financeiras, desconsiderando a documentação que apresentara, notadamente os comprovantes de rendimentos que foram entregues à ela, autuada, por estas mesmas instituições financeiras, bem como os extratos respectivos;

ii) que o fato de os comprovantes apresentados pelo Unibanco, relativos à operações que realizadas com o extinto Banco Bandeirantes, foi incorretamente desconsiderada pelos julgadores de 1ª instância;

iii) que seria inconstitucional a tributação de receitas financeiras pelo PIS e pela COFINS, em razão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98;

iv) que não seria possível confiar somente nas informações das DIRF para efetuar o lançamento, como ocorreu, devendo prevalecer sua escrituração, por ser ônus do Fisco provar a inveracidade dos fatos nela registrados, a teor do disposto no art. 924 do RIR/99;

v) que equívocos semelhantes àquele percebido pela fiscalização com relação à DIRF apresentada pelo Banco Cidade, pode ter ocorrido relativamente àquela apresentada pelo Banco Bandeirantes, com relação ao qual demonstrativo elaborado com base em documentação fornecida pela referida instituição financeira, juntados aos autos com a impugnação, apresentaria valores significativamente divergentes daqueles nos quais se baseara a fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11
Acórdão nº : 105-15.452

Despacho da autoridade preparadora à folha 241 atestando a regularidade do arrolamento de bens oferecido pela contribuinte.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo o recurso, e presentes os demais pressupostos recursais, passo a decidir.

Tenho, como o acórdão recorrido, que a contribuinte não logrou afastar as informações contidas nas DIRF que amparam as autuações, o que decorre mesmo do fato de a defesa, neste particular, se fundar em alegações genéricas, desamparadas de suporte probatório. Mesmo quando a defesa é mais específica, e pretende se justificar com material probatório, o que se dá apenas com relação aos rendimentos recebidos do extinto Banco Bandeirantes, ainda assim não há como reconhecer sua procedência, com bem destacou o acórdão recorrido na seguinte passagem:

"Nesse sentido, a defesa apresentada após o procedimento fiscal apenas assinala a possível existência de erros nas DIRF das empresas. Porém, em sua impugnação, apesar de alardear a presença de documentos mostrando rendimentos diferentes dos informados em DIRF, apresentou apenas alguns informativos sobre suas operações no antigo Banco Bandeirantes, os quais não são hábeis para comprovar a presença de erros nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte apresentadas pelas instituições financeiras. Inicialmente, porque não é possível que tais papéis englobem a totalidade da autuada com o referido banco. Como se pode verificar a numeração começa no número 28994 e não é contínua, estando ausentes as páginas 28960 a 28980. Ademais, a documentação apresentada pela contribuinte classifica as operações de forma diferente do formato existente nas DIRF, tornando impossível relacionar os valores em questão."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FI.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

As razões recursais não conseguiram infirmar os fundamentos do acórdão recorrido, não tendo esclarecido o lapso na numeração e a impossibilidade de se relacionar os dados apresentados nos informativos com as informações das DIRF, apontados pelo acórdão, que entendo deva ser mantido por seus próprios fundamentos, mas apenas com relação ao IRPJ e a CSL.

Com relação ao PIS e à COFINS, o recurso merece provimento.

Com efeito, antes do advento da Lei n. 9.718/98, o PIS, por conta das disposições da Medida Provisória n. 1.212/95, sucessivamente reeditada e afinal convertida na Lei n. 9.715/98, e a COFINS, esta em razão das disposições da Lei Complementar n. 70/91, incidiam sobre o faturamento, assim definido como a receita de venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com a Lei n. 9.718/98, a base de cálculo das referidas contribuições foi ampliada, e estas passaram a incidir sobre qualquer receita (receita bruta), mesmo aquelas que não se enquadram no conceito de faturamento:

Lei n. 9.718/98:

“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.”

Ocorre que a pretensão do legislador ordinário de equiparar o conceito de *faturamento* ao de *receita bruta* com o fito de ampliar a base de cálculo das ditas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

contribuições, à época, não estava amparada, como necessário, na Constituição Federal, cujo artigo 195, I, previa que as contribuições sociais para a seguridade social, como o PIS e a COFINS, podiam incidir apenas sobre o faturamento:

“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;”

O art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, ao prever a tributação de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento pelo PIS e pela COFINS, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que somente autorizava a tributação de receitas que se enquadrassem no conceito de faturamento, isto é, somente aquelas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Além disso, uma vez que a incidência das contribuições sobre a receita bruta não estava expressamente prevista na Constituição Federal, a ampliação de sua base de cálculo deveria ter sido determinada por lei complementar, conforme o disposto no art. 195, § 4º da Constituição, e não por uma lei ordinária, como a Lei n. 9.718/98.

Daí porque a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98 decorre também de contrariedade ao art. 194, § 4º da CF/88.

Por outro lado, é necessário ressaltar que a Emenda Constitucional n. 20/98 não convalidou a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS determinada pela Lei n. 9.718/98, como defende a tese fazendária.

O motivo é simples: inconstitucionalidade é vício congênito ao ato normativo, que o atinge em seu nascedouro, retirando-lhe qualquer validade, impedindo-o de produzir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FI.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

quaisquer efeitos. A lei inconstitucional, a rigor, não é “lei”, na medida em que jamais chega a integrar o ordenamento jurídico.

Ou seja, lei inconstitucional é absolutamente nula, e nulidade absoluta, se sabe, não é passível de convalidação.

Neste sentido é a doutrina de Luis Roberto Barroso¹, que ensina:

“Norma inconstitucional é norma inválida, por desconformidade com regramento superior, por desentender os requisitos impostos pela norma maior. É nula de pleno direito.”

Igual é a lição do Ministro Alfredo Buzaid²:

“Sempre se entendeu entre nós, de conformidade com a lição dos constitucionalistas norte-americanos, que toda lei adversa a Constituição é absolutamente nula; não simplesmente anulável. A eiva de inconstitucionalidade a atinge no berço, fere-a *ab initio*. Nasceu morta. Não teve, pois nenhum momento de validade.”

Que arremata, afirmando:

“Lei inconstitucional é, portanto, lei absolutamente nula.”

Sendo o vício de inconstitucionalidade congênito a lei, tem-se que a compatibilidade de uma norma infraconstitucional deve ser aferida com base no texto constitucional vigente à época de sua publicação, o que evidencia a irrelevância da EC 20/98 para o desate da causa, porquanto posterior à Lei n. 9.718/98.

¹ BARROSO, Luis Roberto. *Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira*, p. 75

² BUZAID, Alfredo. *Da Ação de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

O entendimento ora defendido está perfeita sintonia com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme decidido na ADI 2/DF, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

"CONSTITUIÇÃO - LEI ANTERIOR QUE A CONTRARIE - REVOGAÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - IMPOSSIBILIDADE - A lei ou é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional, na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. O vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com elas conflitantes: revoga-as. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa de produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária.

Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária. Ação direta que não se conhece por impossibilidade jurídica do pedido."

Dando fim à controvérsia, o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, julgando os recursos extraordinários 390.840/MG e 346.084/PR, declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, bem como a impossibilidade de a EC 20/98 convalidar os vícios de inconstitucionalidade existentes na Lei n. 9.718/98. Confira-se, a propósito, a seguinte passagem do voto do Ministro Celso de Mello no RE 390.840/MG:

"Cabe registrar, de outro lado, Senhora Presidente, considerada a modificação introduzida no conteúdo primitivo do art. 195, I, da Constituição, que não se revela aceitável nem acolhível, para os fins postulados pela União Federal, o reconhecimento de que a EC 20/98 poderia revestir-se de eficácia convalidante, pois – como ninguém



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

ignora – as normas legais que se mostram originariamente inconciliáveis com a Lei Fundamental não se convalidam pelo fato de emenda à Constituição, promulgada em momento posterior, havê-las tornado compatíveis com o texto da Carta Política.”

Veja-se, também, o voto do Ministro Cezar Peluso no RE 346.084/PR:

“Escusa notar quão absurdas seriam a convalidação da afronta constitucional e a *repristinação* normativa, cuja admissibilidade aniquilaria todo o sistema de controle de constitucionalidade como ‘*meio de defesa e garantia da força normativa da Constituição*’, pois qualquer Emenda ulterior bastaria por ressuscitar regra produzida à revelia das prescrições constitucionais.”

Na verdade, o advento da Emenda Constitucional nº 20/98 em seguida à Lei nº 9.718/98 nada mais faz do que expressar o reconhecimento, pela União Federal, que a referida lei, ao tempo de sua publicação, estava em desacordo com a Constituição Federal.

Tenho, ademais, que a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS determinada pelo art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, além de inconstitucional, é também ilegal, por flagrante violação ao art. 110 do CTN.

Os Tribunais não têm vacilado em declarar a ilegalidade de tributos exigidos em desacordo com a definição, conteúdo e alcance dos institutos de direito privado, utilizados pela Constituição Federal para definir competências tributárias, amparando-se, sempre, no art. 110 do CTN, que estabelece o seguinte:

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

Confira-se a propósito, a doutrina de Ives Gandra da Silva Martins:

“A conclusão de que o termo ‘faturamento’, adotado pelo contribuinte pode ser interpretado de maneira extensiva para nele inserir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil – como fez a Lei n. 9.718/98 – acarreta inversão da hierarquia normativa, em detrimento da rigidez constitucional e lesão irreparável ao princípio da segurança jurídica, corolário do Estado de Direito.

A interpretação de termos constitucionais, quando se refiram a noções técnicas, não pode se distanciar do sentido próprio que essas expressões detêm intrinsecamente, pois, do contrário, restaria violentada a consciência jurídica nacional

É neste sentido a jurisprudência da Máxima Corte, como a seguir demonstrado:

(...)

RE 166.772-9/RS, DJ 16.12.94, Rel. E. Marco Aurélio, Tribunal Pleno:
(...)

Constituição – Alcance Político – Sentido dos Vocábulos – Interpretação. O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico, considerados institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escorreita linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido de passagem do tempo, quer por força de estudos acadêmicos quer, no caso do Direito, pela atuação dos Pretórios.”

Registre-se, ainda, que a jurisprudência de há muito se firmou no sentido de que *receita* compreende todos os valores percebidos pela pessoa jurídica, a qualquer título, que se incorporam ao seu patrimônio e lhe acrescem, constituindo verdadeiro gênero, ao passo que o *faturamento* é espécie desse gênero, correspondendo aos valores recebidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FI.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

que mantêm relação com o exercício da atividade econômica, exclusivamente decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

O STF, ao julgar o RE 150.755/PE, concluiu que *faturamento*, para efeitos de mensuração da base de cálculo do FINSOCIAL, não se equipara à *receita*, a menos que se entenda a *receita bruta* como o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços em interpretação conforme a Constituição. Confira-se, a propósito, a seguinte passagem do voto condutor do Ministro Sepúlveda Pertence:

"42. Resta, nesse ponto, o argumento de maior peso, extraído do teor do art. 28 analisado: não se cuidaria nele de contribuição incidente sobre o faturamento - hipótese em que, por força do art. 195, I, se entendeu bastante a instituí-la a lei ordinária -, mas, literalmente, de contribuição sobre a receita bruta, coisa diversa, que, por isso, só poderia legitimar-se com base no art. 195, § 4º, CF, o qual, para a criação de outras fontes de financiamento da segurança social, determinou a observância do art. 154, I, e, portanto, da exigência de lei complementar no último contida.

43. Convenci-me, porém, de que a substancial distinção pretendida entre receita bruta e faturamento - cuja procedência teórica não questiono -, não encontra respaldo atual no quadro do direito positivo pertinente à espécie, ao menos, em termos tão inequívocos que induzisse, sem alternativa, à inconstitucionalidade da lei.

(...)

54. Por tudo isso, não vejo inconstitucionalidade no art. 28 da Lei nº 7.738/99, a cuja validade entendo restringir-se o tema deste recurso extraordinário, desde que nele a 'receita bruta', base de cálculo da contribuição, se entenda referida aos parâmetros de sua definição no Dec.Lei nº 2.397/87, de modo a conformá-la à noção de faturamento das empresas prestadoras de serviços."

A jurisprudência constitucional do STF se firmou no sentido de que a lei não pode extrapolar o conteúdo máximo dos termos utilizados na Constituição para definir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

competências tributárias, nem dispor contrariamente à natureza das coisas, como ensina, com firmeza, o Ministro Luiz Galloti:

"Sr. Presidente, é certo que podemos interpretar a lei, de modo a arredar a inconstitucionalidade. Mas, interpretar interpretando e, não, mudando-lhe o texto, e, menos ainda, criando um imposto novo, que a lei não criou.

Como sustentei muitas vezes, ainda no Rio, 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, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição".

Ou seja, o legislador está jungido não apenas à letra da Lei Maior (art. 195, inciso I), mas, propriamente, ao real alcance e significado dos vocábulos nela empregados.

Confira-se, mais uma vez, o voto do Ministro Cezar Peluso no recurso extraordinário 346.084/PR:

"(...) Tal atribuição legal de denotação ou significado mais extenso, que compreende todos os elementos do gênero ou classe de receitas, seria válida, se não afrontasse o alcance do texto constitucional que usa o termo *faturamento*, para outorga de competência tributária, com conteúdo semântico mínimo, sem o qual seria impossível observar e controlar os limites dessa mesma competência constitucional, assim como seria impossível preservar todo o grave alcance da proibição constitucional de prisão civil por dívida (art. 5º, LXVII), se não fosse compreensível e restrita a condição jurídica de *depositário infiel*.

Apesar de parecer expletivo, ante a própria inteligência do sistema, o qual já não permite alteração da competência tributária pelo ente federado que a recebe, dada a rigidez constitucional, é, a respeito, peremptório o art. 110 do Código Tributário:

'Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.'

É claro que o preceito não serve a interpretar a Constituição, mas tem eficácia enquanto predica sanção de invalidez às normas tributárias que a contrariem nos aspectos enunciados. E não deixa de confirmar que a Constituição da República usa, implicitamente, conceitos de direito privado para definir ou limitar competências tributárias.

Ao outorgar à União competência para instituir contribuição social sobre o *faturamento*, o constituinte originário indicou-lhe desde logo, de modo expresso, o fato gerador (hipótese de incidência) e a base de cálculo possíveis, interditando *ipso facto* à lei subalterna alargar ou burlar tais limites mediante subterfúgios lingüísticos ou conceituais, como, p. ex., alteração dos significados normativos incorporados pela Constituição."

Tendo a Lei n. 9.718/98, por seu art. 3º, § 1º, alterado o conceito de faturamento para equipará-lo ao de receita bruta, referido dispositivo contrariou o art. 110 do CTN, visto que a CF/88 utilizou o instituto jurídico *faturamento* para definir, em art. 195, I, a competência da União Federal para instituir e cobrar contribuições sociais para a seguridade social.

O Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a ilegalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98 em face do art. 110 do CTN, como se vê dos julgados abaixo:

"TRIBUTÁRIO - PIS - COFINS - LEI 9.718/98 - RECURSO ESPECIAL: FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL - ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO - VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN.

1. Acórdão impugnado que se fundamentou na legislação infraconstitucional e na Constituição.
2. A Lei 9.718/98, buscando tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criou novo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

conceito para o termo 'faturamento', afrontando, assim, o art. 110 do CTN.

3. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, provido."
(RE 501.628-SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, j. em 10.02.2004)

"RECURSO ESPECIAL - ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 515 E 535 DO CPC - NÃO-OCORRÊNCIA - PIS E COFINS - LEI N. 9.718/98 - MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA - CONCEITO DE FATURAMENTO E O ARTIGO 110 DO CTN - BASE DE CÁLCULO DA COFINS - ALTERAÇÃO DE CONCEITO DE DIREITO PRIVADO - FATURAMENTO EQUIVALE À RECEITA BRUTA COMO PRODUTO DAS VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS.

- Não houve a alegada violação dos artigos 515 e 535 do Código de Processo Civil, tendo em vista que a Corte de origem apreciou devidamente toda a matéria recursal devolvida.

- Nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal e deste Superior Tribunal de Justiça, o faturamento é sinônimo de receita bruta, sendo esta o resultado da venda de bens e serviços. A Lei n. 9.718/98, contudo, ampliou o conceito de faturamento ao equipará-lo à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, com as exclusões do § 2º do artigo 3º.

- A Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, circunstância a evidenciar afronta do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Precedentes da colenda 2ª Turma (REsp 501.628-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 24.05.2004; e REsp 617.642/PE, da relatoria deste Magistrado, j. em 03.08.2004).

- A Lei Complementar n. 70/91, que definiu a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza como a base de cálculo da COFINS, não é suscetível de alteração por meio de lei ordinária. Iterativos ensinamentos doutrinários.

- Recurso especial provido.

(RESP 645.238, 2ª T., Rel. Min. Franciulli Netto, j. em 02.09.2004)

No caso concreto, como relatado, como os lançamentos de PIS e COFINS foram formalizados para tributação de receitas financeiras, sua improcedência, à vista do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

acima exposto, é manifesta, ante a ilegalidade e a inconstitucionalidade da norma do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98.

Outrossim, destaco que o fato de o STF ter declarado a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98 de forma incidental, ao julgar recurso extraordinário, em decisão que não produz efeitos *erga omnes*, não é óbice a que essa orientação seja observada pelos Conselhos de Contribuintes, mormente em se tendo em conta que se tratam de decisões plenárias. Muito ao contrário, penso que o entendimento aqui defendido está plenamente conforme às disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

“Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, existem decisões plenárias da Suprema Corte declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98.

Outrossim, julgo equivocada a interpretação adotada por alguns para o artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta. O que referido dispositivo estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador *deve* afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade em ação direta, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada, em ação direta, a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando a declaração de inconstitucionalidade não se der em ação direta, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.
—
—

Processo nº : 10805.001181/2004-11

Acórdão nº : 105-15.452

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para julgar extintos os créditos tributários de PIS e COFINS, mantidos integralmente os autos de infração de CSL e IRPJ.

É como voto.

Brasília DF, em 07 de dezembro de 2005.

EDUARDO DA ROCHAS SCHMIDT