



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11030.000502/2005-12  
**Recurso nº** 264.985 Voluntário  
**Acórdão nº** **3101-00.792 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 2 de junho de 2011  
**Matéria** Cofins (base de cálculo)  
**Recorrente** CÂMARA DE DIRIGENTES LOGISTAS DE PASSO FUNDO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2004

**COFINS. RECEITAS ISENTAS. ASSOCIAÇÕES CIVIS.**

São isentas da Cofins as receitas das atividades próprias das associações civis sem fins lucrativos. Receitas vinculadas à contraprestação direta de serviço específico, inclusive para associados, são estranhas ao favor fiscal.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA.**

Sob a égide da Lei 9.718, de 1998, “faturamento” ou “receita bruta”, base de cálculo da contribuição, compreende, tão somente, a venda de mercadorias, a venda de serviços e a venda de mercadorias e serviços. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2004

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. SELIC.**

Exceto no mês do pagamento, na vigência da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO (75%).**

Tem fundamento no ordenamento jurídico a multa de ofício de setenta e cinco por cento incidente sobre o montante do tributo lançado. O princípio constitucional da vedação ao uso do tributo com efeito de confisco não alcança as penalidades do direito tributário. A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. A penalidade tem por fim reprimir os excessos do

administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo da contribuição as receitas financeiras e as multas auferidas. Vencidos os conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Vanessa Albuquerque Valente e Wilson Sampaio Sahade Filho, que davam provimento ao recurso.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 05/06/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro, Vanessa Albuquerque Valente e Wilson Sampaio Sahade Filho.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Santa Maria (RS) que julgou procedente <sup>[1]</sup> o lançamento da contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins), regime cumulativo, fatos geradores de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004, e regime não-cumulativo, fatos geradores de fevereiro de 2004 a outubro de 2004, acrescida de juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa proporcional (75%, passível de redução) <sup>[2]</sup>. Ciência dos lançamentos, por via postal <sup>[3]</sup>, em 21 de setembro de 2005.

---

<sup>1</sup> Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 347 a 362 (volume II).

<sup>2</sup> Auto de infração às folhas 6 a 16 (volume I) e 287 a 304 (volume II).

<sup>3</sup> Aviso de recebimento (AR) à folha 345 (volume II).

Segundo a denúncia fiscal, a base de cálculo do tributo foi determinada mediante o somatório das parcelas: (a) receita de prestação de serviços a associados decorrente de consulta ao Serviço de Proteção ao Crédito (SPC), consideradas pela associação como receita proveniente de atividade própria, isenta da Cofins [4] [5] [6]; (b) receitas financeiras (juros); e (c) multas recebidas.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 308 a 329 (volume II), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

#### DA ORIGEM DO SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE COFINS

- a Fiscalização apurou, através de auto de infração, supostas infrações decorrentes de falta ou insuficiência de recolhimentos de COFINS, que são *totalmente* impugnadas ante a sua total improcedência.

#### DA FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DA COFINS

- é associação civil sem fins lucrativos que tem como objetivo social, dentre outros, defender os interesses lojistas, consoante se vê de seu estatuto social e alteração, sendo, por força de expressa disposição legal, isenta da COFINS;

- no entanto, a Fiscalização autuou a entidade por entender que a mesma está obrigada ao recolhimento da contribuição em relação às receitas da prestação de serviços aos associados, decorrentes de consulta ao SPC, bem assim quanto a outras que tenham caráter contraprestacional, eis que estas estão fora da abrangência da isenção prevista na MP nº 2.158-35, de 2001;

- as entidades civis, a teor do art. 44 do CC, são pessoas jurídicas de direito privado, sendo regidas pelo ordenamento civil, sujeitando-se, no pertinente à gestão, às disposições estatutárias. Refere ao Estatuto Social da entidade, transcrevendo seu art. 2º (finalidades, atividades e receitas);

---

<sup>4</sup> Medida Provisória 2.158-35, de 2001, artigo 14: Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: [...] (X) relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13. [...].

<sup>5</sup> Medida Provisória 2.158-35, de 2001, artigo 13: A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades: [...] (IV) instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; [...].

<sup>6</sup> Lei 9.532, de 1997, artigo 15: Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (§ 1º) A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente. (§ 2º) Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (§ 3º) Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14. (§ 4º revogado pela Lei 9.718, de 1998).

- para cumprir suas finalidades, a entidade mantém Sede, com suas respectivas direções, dentre elas, a do SPC, conforme previsão legal contida no inciso III do art. 22 do Estatuto, aplicando integralmente, em razão de sua natureza jurídica, os recursos financeiros oriundos de suas atividades na consecução de seus objetivos institucionais;

- a MP nº 2.158-35, de 2001, de maneira clara e objetiva, concedeu isenção da COFINS para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, *em relação às receitas relativas às atividades próprias das entidades*, conforme dispositivos que transcreve (arts. 13 e 14 da MP e art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997);

- a entidade, por sua natureza jurídica, consta no rol das entidades beneficiadas com a isenção mencionada no art. 13, inciso IV, da MP nº 2.158-35, de 2001, estando isenta da COFINS. Registra parte do art. 2º do Estatuto Social;

- uma das atividades próprias da entidade é manter o serviço prestado pelo SPC, que tem como finalidade precípua congregar todas as demais entidades mercantis que operem pelo regime de vendas a crédito e outras operações, visando estabelecer uma *proteção* mútua mediante troca de informações recíprocas, sigilosas, privativas e exclusivas sobre clientes. Sendo isso uma atividade própria da entidade, devidamente regradada em estatuto, está isenta da COFINS.

#### DA ISENÇÃO

- discorre longamente sobre isenção, registra legislação (arts. 111 e 175 do CTN e arts. 9º e 46 do Decreto nº 4.524, de 2002) e entendimento administrativo, referindo que tanto a MP nº 2.158-35, de 2001, como do Decreto nº 4.524, de 2002, não fazem qualquer restrição ao benefício da isenção da COFINS sobre receitas de atividades próprias de sociedades civis sem finalidade lucrativa;

- ao contrário do que entende a Fiscalização, a entidade *alcança suas receitas exclusivamente*, através de atividades próprias, *não ultrapassando a órbita dos objetivos sociais*;

- conclui que a prestação de serviços realizada pelo SPC, que exerce suas atividades em departamento da entidade conforme previsão e regulamentação expressa do Estatuto, representa uma das atividades próprias da associação do CDL posta a disposição de seus associados, sendo, portanto, conforme a legislação, isenta de pagamento da COFINS;

- *não pode ser confundida a prestação de serviços com a venda de serviços. Na prestação de serviços há uma efetiva prestação de serviços pelos departamentos de uma associação, como ocorre efetivamente com a entidade, que coloca a disposição de seus associados os serviços prestados pelo departamento do SPC devidamente regulamentado conforme previsão legal do estatuto social*;

- refere ao Princípio da Legalidade, registrando o art. 37 da CF e entendimento de doutrinador, dizendo que se a lei determina as situações de

isenção, estando a entidade enquadrada na forma de desoneração tributária, dela não poderá ser exigido tributo, ainda que a Fiscalização não tenha interpretado a lei de forma literal;

- registra parte de sentença proferida em Mandado de Segurança. [7]

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC**

- discorre fartamente acerca da total improcedência da reiterada pretensão das autoridades públicas em exigir juros de mora pela aplicação do critério veiculado pela Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, ou seja, juros equivalentes à taxa SELIC;

- entende que a fixação daquela taxa pelo próprio credor fere princípios administrativos (art. 37, *caput*, da CF) e refere à natureza jurídica dos juros de mora (indenizatória);

- a aplicação da taxa SELIC como juros de mora fere princípios constitucionais, levando ao enriquecimento injustificado do Fisco e passando a caracterizar uma típica situação de confisco, inclusive com transgressão aos limites ao poder de tributar;

- a incidência da taxa SELIC sobre o cálculo do tributo é uma exigência descabida, tendo características de penalidade e até de nova tributação, assumindo contornos de ilegalidade e inconstitucionalidade no caso concreto;

- além da CF, o CTN também é transgredido pela cobrança da taxa SELIC. Refere ao art. 161, discorre acerca da utilização daquele Código e cita entendimento de doutrinador;

- diz exsurgir a total ilegalidade dos índices indicados pela taxa SELIC, que além de extrapolarem o limite de 1% ao mês, também são estipulados através de mero ato administrativo infralegal, estando evidente a afronta ao princípio da estrita legalidade tributária;

- conclui que a aplicação da taxa SELIC apresenta vários vícios, ferindo fundamentais princípios do ordenamento jurídico brasileiro, além de ultrapassar o limite dos juros disposto pelo art. 161, § 1º, do CTN.

#### **DO EXCESSO DE PENALIDADE**

- no caso em tela também foi aplicada multa de 150% [8] do principal exigido, o que representa, de forma gritante, um procedimento

---

<sup>7</sup> Consta da descrição dos fatos da denúncia fiscal, folha 13, segundo parágrafo: “O sujeito passivo, através do mandado de segurança nº 1999.71.04.002795-8, se insurgiu, em síntese, contra as normas contidas na Lei 9.718/98, que modificou a incidência da COFINS como tratada pela LC nº 70/91, elevando a alíquota de 2% para 3%, ampliando a base de cálculo, que antes era sobre o faturamento e, através da nova legislação, passou para a receita bruta. Em 10/06/1999 foi indeferido o pedido de liminar. Na decisão de 1ª instância o Juiz Federal denegou a segurança, tendo ocorrido o trânsito em julgado em 06/10/1999”.

confiscatório, sendo que a exagerada penalidade foi aplicada porque houve alguma fraude por parte da entidade. Esta, em nenhum ato opôs obstáculos para a fiscalização, donde injustificável tão pesada penalidade;

- refere às limitações ao poder de tributar instituídas pela CF, dizendo não restar dúvidas de que impor penalidade de 150% sobre o crédito principal resulta num típico ato confiscatório, que não pode ser juridicamente tolerado;

- refere às alterações sofridas pelo CDC, entendendo que na comparação com aquele exemplo (redução do percentual de 10% para 2%) resta insofismável o caráter confiscatório da multa aplicada, devendo ser reduzida a penalidade aplicada.

### DO PEDIDO

- requer seja recebida e processada a sua impugnação e ao final julgada procedente, para que seja *declarada a nulidade do auto de infração*, tendo em vista que a prestação de serviços realizada pelo SPC, que exerce suas atividades em departamento da entidade conforme previsão e regulamentação expressa do Estatuto, representa uma das atividades próprias da associação do CDL de Passo Fundo posta à disposição de seus associados, sendo, portanto, conforme a legislação, isenta do pagamento da COFINS;

- se a autuação não for declarada nula, requer:

- a) seja retirado da autuação o montante decorrente da incidência da taxa SELIC, eis que se trata de uma exigência descabida por não ser o crédito tributário uma operação financeira, tendo características de penalidade e até de nova tributação, assumindo contornos de ilegalidade e inconstitucionalidade;

- b) caso não seja atendido o despacho anterior, que os juros indicados pela taxa SELIC não extrapolem o limite de 1% ao mês ou 12% ao ano;

- c) seja reduzida a multa aplicada para um patamar que afaste o confisco.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2004

AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade e ilegalidade de leis ou atos, bem como de afronta a princípios constitucionais.

---

<sup>8</sup> Multa lançada no auto de infração de folhas 6 a 16 (volume I) e 287 a 304 (volume II): 75%, passível de redução.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2004

REQUERIMENTO. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não comprovada a violação das disposições contidas nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado por meio de auto de infração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/10/2004

ISENÇÕES. SOCIEDADES CIVIS SEM FINALIDADE DE LUCRO.

A norma exoneratória não instituiu isenção total da COFINS para as entidades a que se reporta, abrangendo tão somente as receitas das atividades próprias daquelas instituições, considerando-se receitas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É aplicável ao lançamento fiscal o percentual de multa de ofício previsto em lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. JUROS DE MORA. JUROS DE MORA.

Os juros de mora podem ser exigidos com base na taxa SELIC.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 368 a 385 (volume II). Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [9] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em dois volumes, ora processados com 399 folhas.

É o relatório.

---

<sup>9</sup> Despacho acostado à folha 399 determina o encaminhamento dos autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

## Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 368 a 385 (volume II), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca da exigência da Cofins, regime cumulativo, fatos geradores de fevereiro de 1999 a janeiro de 2004, e regime não-cumulativo, fatos geradores de fevereiro de 2004 a outubro de 2004, cuja base de cálculo foi determinada pelo fisco mediante o somatório das parcelas: (a) receita de prestação de serviços a associados decorrente de consulta ao Serviço de Proteção ao Crédito (SPC), consideradas pela associação como receita proveniente de atividade própria, isenta da Cofins; (b) receitas financeiras (juros); e (c) multas recebidas.

É certo que são isentas da contribuição, por expressa determinação legal [10] [11] [12], as receitas das atividades próprias das associações civis sem fins lucrativos.

Nada obstante, essa isenção é restrita à prestação dos serviços inerentes ao objeto para o qual a associação foi constituída e colocados à disposição dos associados, a teor do disposto no *caput* do artigo 15 da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, mencionado no inciso IV do artigo 13 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, ao qual se refere o artigo 14, inciso X, dessa medida provisória, que outorga a dispensa do pagamento do tributo.

Porquanto, são estranhas ao favor fiscal as receitas vinculadas à contraprestação direta de serviço específico, inclusive para associados. Quando postos à disposição dos associados, em atendimento ao requisito legal, os serviços prestados por força do estatuto da entidade não têm vinculação direta a nenhuma contraprestação financeira.

Irreparável, conseqüentemente, a inclusão da receita de contraprestação de serviços de consulta ao Serviço de Proteção ao Crédito (SPC) na base de cálculo da Cofins.

---

<sup>10</sup> Medida Provisória 2.158-35, de 2001, artigo 14: Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: [...] (X) relativas a atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13. [...].

<sup>11</sup> Medida Provisória 2.158-35, de 2001, artigo 13: A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades: [...] (IV) instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; [...].

<sup>12</sup> Lei 9.532, de 1997, artigo 15: Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (§ 1º) A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente. (§ 2º) Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (§ 3º) Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14. (§ 4º revogado pela Lei 9.718, de 1998).

A propósito das demais parcelas da base de cálculo da contribuição, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é pacífica no sentido de tomar como sinônimos “faturamento” e “receita bruta”. Nesse sentido, o voto condutor do Recurso Extraordinário 390.840-5 (MG), repetido no Recurso Extraordinário 346.084-6 (PR), da lavra do ministro Marco Aurélio (relator, no primeiro; redator, no último RE citado) [<sup>13</sup>], *verbis*:

Examino, então, a problemática referente à Lei nº 9.718/98. Aqui há de se perceber o empréstimo de sentido todo próprio ao conceito de faturamento. Eis o teor da lei envolvida na espécie:

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.

Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhado-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte.

Eis um panorama de precedentes do Tribunal, considerados conceitos relativos a tributos.

Ao julgar o Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, o Plenário, sendo relator o ministro Octávio Gallotti, vencido no entendimento, teve oportunidade de proclamar que o imposto sobre serviços não incide sobre locação de bens porque locação de bens móveis não é simplesmente serviço. Fiquei com a redação do acórdão, conforme publicado na Revista Trimestral de Jurisprudência nº 178/1.265. Também na apreciação do Recurso Extraordinário nº 166.772-9/RS, o Plenário, em 12 de maio de 1994, reafirmou a necessidade de se atentar para o conceito consagrado dos institutos. Glosou a tentativa de se tomar, como abrangidos pela expressão “folha de salário”, os pagamentos efetuados a administradores e autônomos – Revista Trimestral de Jurisprudência 156/666-692. E, ao examinar o Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, o Plenário, em 30 de junho de 1995 e conforme acórdão publicado na Revista Trimestral de Jurisprudência nº 161/1.043-1.057, veio, mais uma vez, a dar eficácia aos figurinos constitucional e legal ao concluir que não se pode falar em imposto sobre renda sem que haja ocorrido acréscimo patrimonial representado pela aquisição de disponibilidade sobre a renda. No caso, teve-se presente não só a Lei Fundamental como também o artigo 110 do Código Tributário Nacional, consoante o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conceito e o alcance de institutos, conceitos e forma de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal. Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a

<sup>13</sup> RE 346.084-6 (PR): voto do ministro Marco Aurélio proferido em 18 de maio de 2005, julgamento concluído em 9 de novembro de 2005 e resultado publicado no DJ de 1º de setembro de 2006.

valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços:

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

Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância de jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos “faturamento” e “receita bruta”. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria:

§ 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.

O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil.

Em síntese, o legislador ordinário (logicamente não no sentido vulgar, mas técnico-legislativo) acabou por criar uma fonte de custeio da seguridade à margem do disposto no artigo 195, com a redação vigente à época, e sem ter presente a regra do § 4º nele contida, isto é, a necessidade de novas fontes destinadas a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social pautar-se pela regra do artigo 154, inciso I, da Constituição Federal, que é explícito quanto à existência de lei complementar. Antecipou-se à própria Emenda Constitucional 20, no que, dando nova redação ao artigo 195 da Constituição Federal, versou a incidência da contribuição sobre a receita ou o faturamento. A disjuntiva “ou” bem revela que não se tem a confusão entre o gênero “receita” e a espécie “faturamento”. Repita-se, antes da Emenda Constitucional nº 20/98, tinha-se apenas a previsão de incidência da contribuição sobre a folha de salários, o faturamento e os lucros. Com a citada emenda, passou-se não só a se ter a abrangência quanto à primeira base de incidência, folha de salários, apanhando-se de forma linear os rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, mesmo sem vínculo empregatício, observando-se o precedente desta Corte, como também a inserção, considerado o que surgiu como alínea “b” do inciso I do artigo 195, da base de incidência, que é a receita.

Como, então, dizer-se a esta altura, que houve simples explicitação do que já previsto na Carta? É admitir-se a vinda à balha de emenda constitucional sem conteúdo normativo. É admitir-se que o legislador ordinário possa, até mesmo, modificar enfoque pacificado mediante jurisprudência do STF, no que haja atuado, à luz das balizas constitucionais, como guardião da Lei Fundamental. Descabe, também, partir para o que seria a repriminção, a constitucionalização de diploma que, ao nascer, mostrou-se em conflito com a Constituição Federal. Admita-se a inconstitucionalidade progressiva. No entanto, a

constitucionalidade posterior contraria a ordem natural das coisas. A hierarquia das fontes legais, a rigidez da Carta, a revelá-la documento supremo, conduz à necessidade de as leis hierarquicamente inferiores observarem-na, sob pena de transmutá-la, com nefasta inversão de valores. Ou bem a lei surge no cenário jurídico em harmonia com a Constituição Federal, ou com ela conflita, e aí afigura-se írrita, não sendo possível o aproveitamento, considerado texto constitucional posterior e que, portanto, à época não existia. Está consagrado que o vício da constitucionalidade há de ser assinalado em face dos parâmetros maiores, dos parâmetros da Lei Fundamental existentes no momento em que aperfeiçoado o ato normativo. A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial.

Assim, sob a égide da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, anterior à Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1998, que deu nova redação ao artigo 195 da Constituição da República, “faturamento” ou “receita bruta”, base de cálculo do PIS e da Cofins, a despeito de espécie e gênero, respectivamente, aqui se confundem e compreendem somente a venda de mercadorias, a venda de serviços e a venda de mercadorias e serviços.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição as receitas financeiras e as multas auferidas.

Tarásio Campelo Borges