



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 16327.000964/2005-28
Recurso nº 156.965 Voluntário
Matéria Restituição - COFINS
Acórdão nº 204-03.708
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente UNIBANCO INVESTSHOP CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS
E CÂMBIO S/A
Recorrida DRJ em São Paulo I/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/2000

REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PRAZO
DECADENCIAL.

O prazo quinquenal para a formulação do pedido de repetição do indébito tributário tem início na data do pagamento indevido, inclusive para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Inteligência dos artigos 150, §1º e 168, inciso I, ambos do CTN.

EXTENSÃO ADMINISTRATIVA DE DECISÃO PLENÁRIA
DO STF. REQUISITOS.

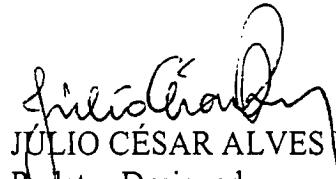
O art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes apenas confere autorização aos seus membros para estender os efeitos de decisão plenária do STF que declare a inconstitucionalidade de norma legal quando convencidos da inteira aplicabilidade da decisão ao caso concreto. A declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não atende a tais requisitos, mormente em relação às instituições financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Leonardo Siade Manzan que davam provimento; e Marcos Tranches Ortíz (Relator) que dava provimento parcial para reconhecer o direito aos créditos de períodos não decaídos. A conselheira Silvia de Brito Oliveira votou pelas conclusões do Relator-Designado. Designado o Dr. Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Redator Designado

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Em 08 junho de 2005, a recorrente formulou pretensão à restituição de valores que alega indevidamente recolhidos a título de Cofins entre 10.03.1999 e 15.06.2000 – períodos de apuração de fevereiro a dezembro de 1999 e janeiro a maio de 2000 – em virtude da incidência da mencionada exação, que a tanto lhe compelia o artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, sobre receitas não decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

A DEINF em São Paulo/SP, destinatária do pedido, prolatou despacho decisório denegando-o sob os seguintes dois fundamentos (fls. 76/80):

(a) a contribuinte teria decaído do direito à restituição quando da protocolização do requerimento, uma vez que o prazo quinquenal para tanto teria início na data dos pagamentos (antecipados) tidos por indevidos, exceção feita exclusivamente ao crédito adimplido em 15 de junho de 2000, relativo ao fato gerador de maio do mesmo ano; e

(b) os efeitos da declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em controle difuso – à época ainda não ocorrida – se restringiriam, acaso assim se pronunciasse a Corte, às partes litigantes, de tal sorte que somente após eventual resolução do Senado Federal na forma do artigo 52, X da CF, a alegação seria conhecível pelas autoridades administrativas.

Interposta a manifestação de inconformidade, a DRJ em São Paulo I/SP manteve a recusa da restituição pretendida pela recorrente repetindo, em resumo, a argumentação já desenvolvida no despacho decisório e afirmando, com invocação do Decreto nº 2.346/97, a incompetência administrativa para a declaração de inconstitucionalidade de lei, ainda quando o STF haja decidido no mesmo sentido, acaso não suspensa a execução da norma pelo Senado (fls. 117/127).

É por força do recurso voluntário manejado pelo sujeito passivo que os autos chegam a este Colegiado (fls. 130/153). Sustenta a interessada, em síntese, que:

(a) ao prescrever a incidência da Cofins sobre quaisquer receitas da pessoa jurídica, o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98 teria excedido os limites da competência impositiva outorgada pelo artigo 195, inciso I da CF, sob a redação ainda vigente quando da sua edição;

(b) tendo por base de cálculo valores não compreendidos no sentido constitucional de “faturamento”, a Cofins disciplinada pela Lei nº 9.718/98 poderia até ser vislumbrada como fonte adicional de custeio da Seguridade Social, embora, para tanto, fosse preciso obedecer os pressupostos definidos no §4º do artigo 195, o que não teria acontecido;

(c) os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda estariam autorizados por seu Regimento Interno (Portaria MF nº 147/07) a pronunciar a constitucionalidade de lei sempre que o Supremo Tribunal Federal já o houvesse feito, em decisão plenária;

(d) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário dá-se com a homologação (tácita ou expressa) e é nesta data que, a julgar pelo artigo 168, I do CTN, tem início o prazo decadencial para a repetição do indébito; e

(e) adotando-se a interpretação acima para a determinação do *dies a quo* do prazo decadencial, nenhum dos créditos pretendidos em restituição é atingido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MARCOS TRANCHESI ORTIZ, Relator

Recurso tempestivo e atento aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Como relatado mais acima, os motivos pelos quais a DEINF negou o pedido de restituição, motivos estes repetidos no acórdão da DRJ recorrida, são exclusivamente “de direito”. Cingem-se à decadência do direito à repetição do indébito, aos efeitos da declaração de constitucionalidade pelo STF em controle difuso e, finalmente, à permissão das autoridades julgadoras administrativas para reconhecer a constitucionalidade de lei em vigor. Não se questiona seja o montante dos alegados créditos, seja a efetiva origem das receitas que a recorrente afirma invalidamente expostas à tributação. Detenho-me, pois, na procedência das razões do indeferimento.

Está-se novamente às voltas com a questão do prazo para o exercício da pretensão à repetição do indébito tributário, preliminar esta que, a depender da orientação adotada, restringirá, *in casu*, o debate de mérito a um único pagamento efetuado.

O que se discute, nessa matéria, não é propriamente a extensão do prazo – no meu entender, decadencial – para a formulação do pedido administrativo de restituição. A duração deste período, dentro do qual é lícito ao sujeito passivo requerer a devolução de quantia paga a maior, é de 05 (cinco) anos e está prevista expressamente no *caput* do artigo 168 do CTN. Ninguém advoga contra a estipulação legal e tampouco é isso o que ora pretende a recorrente.

O discutível, a respeito, é o momento a partir do qual o prazo quinquenal inicia sua fluência; ou seja, o termo *a quo* do interregno temporal. O inciso I, do referido artigo 168 do CTN comanda que, nas hipóteses de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido, a contagem principie na “*data da extinção do crédito tributário*”. O dúvida, o controvertido, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, é precisamente a data em que, havendo pagamento antecipado, se considera extinto o crédito fiscal.

Nesse tema, o Superior Tribunal de Justiça consolidou orientação de acordo com a qual o evento extintivo do crédito tributário seria não o pagamento que o contribuinte tem a obrigação de realizar antecipadamente, porém a homologação – expressa ou tácita – a cargo da autoridade administrativa. O entendimento, prega a Corte, teria fundamento no disposto no artigo 150, §4º do CTN, onde se lê que, decorridos 5 (cinco) anos do fato gerador do tributo, “*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito*”.

Como o crédito tributário não se extinguiria até a sobrevinda da homologação, a proposta interpretativa adotada pelo STJ difere para este momento o início do prazo decadencial para o exercício do direito à repetição do indébito. Sabemos todos que são raras, para não dizer inexistentes, as situações em que o Fisco homologa expressamente os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo. É por isso mesmo que, no mais das vezes, o entendimento em questão redundará no reconhecimento, ao contribuinte, de um prazo decenal para a restituição da exação indevida: 05 anos entre o fato gerador e a homologação tácita (artigo 150, §4º), acrescidos de outros 05 anos entre a homologação, data em que se daria a extinção do crédito, e a decadência do direito (artigo 168, inciso I).

Veja-se, nesse sentido, julgado paradigma do STJ na matéria:

“TRIBUTÁRIO – EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO – CONSUMO DE COMBUSTÍVEL – DECADÊNCIA – PRESCRIÇÃO – INOCORRÊNCIA.

(...)

- A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco, para apuração do tributo devido.”
(E.Divergência em REsp n. 42.720-5/RS, rel. Min. Humberto Gomes de Barros)

Com todo o respeito aos que a professam, tenho para mim que esta não é a leitura mais consentânea com a disciplina dada pelo próprio CTN aos assim chamados tributos sujeitos a “lançamento por homologação”. É verdade que o Código nem sempre tratou dos institutos com coerência e sistematicidade – e as expressões “crédito tributário” e “lançamento por homologação”- são exemplos eloquentes disso. Todavia, são bem sucedidos os esforços da doutrina em dar-lhe coesão e organicidade interpretativa. Os resultados destas tentativas, a meu ver, conduzem à conclusão diversa desta a que tem, com a devida vénia, chegado o E. STJ.

O CTN permite que as pessoas políticas com competência tributária atribuam, na disciplina legal de suas figuras impositivas, ao sujeito passivo da obrigação as tarefas de identificar a ocorrência do fato gerador, apurar a base imponível, calcular a exação devida e, enfim, recolher a respectiva importância independentemente de prévio lançamento (ato administrativo) ou de atos de controle por parte da Administração. O próprio CTN chamou as espécies fiscais assim legalmente organizadas de tributos sujeitos a “lançamento por homologação”.

Efetuado ou não o pagamento antecipado, o Fisco adotará necessariamente uma de três posturas reguladas pelo CTN: (i) concordará expressamente com o procedimento adotado pelo contribuinte (art. 150, *caput*, parte final), (ii) discordará do mesmo procedimento, efetuando o lançamento de ofício para exigir a diferença não espontaneamente recolhida (art. 149, V), ou, finalmente, (iii) concordará tacitamente, caso deixe transcorrer *in albis* o prazo assinalado para a hipótese anterior (art. 150, § 4º).

O que o CTN denomina “homologação tácita” é, portanto, a caducidade do direito ao lançamento de ofício nestes tributos em que o pagamento deve preceder o controle administrativo. Melhor dizendo: se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo é considerado pelo Fisco menor que o devido, cumpre a este último proceder ao lançamento de ofício da diferença. É para tanto que o CTN estabelece um prazo quinquenal a começar na data de ocorrência do fato gerador: vencido o prazo, extinto estará o direito de a Fazenda Pública lançar adicionalmente àquilo que o contribuinte houver antecipadamente pago.

Sempre que o Fisco homologa a conduta do contribuinte – expressa ou tacitamente, não importa – o lançamento, ao menos no sentido de ato constitutivo da obrigação tributária, não ocorre. Nesses casos, a obrigação (ou o crédito, se preferirmos) se constitui por confissão do próprio sujeito passivo, seja através do pagamento, seja pelo cumprimento de obrigação acessória que a lei institua para este fim. De lançamento, portanto, só se cogita se, no prazo decadencial, a Fazenda Pública constitui de ofício crédito suplementar àquele previamente declarado ou satisfeito pelo obrigado.

Percebe-se destas considerações que a homologação (expressa ou tácita) não influi sobre a extinção do crédito tributário reconhecido pelo sujeito passivo. O que o extingue é o eventual pagamento antecipado que porventura se efetue. A ulterior homologação, como visto, não é em si fato extintivo da obrigação tributária, mas causa de extinção, de perda, do direito ao lançamento de ofício de importâncias adicionais àquelas já espontaneamente recolhidas. A corroborar o argumento, note-se que se o Fisco pratica o lançamento de ofício (o que equivale à não-homologação na dicção do Código), nem por isso se desfaz o efeito extintivo do pagamento insuficiente quanto à parte incontroversa da dívida.

Veja-se, nesse sentido, os ensinamentos de Alberto Xavier:

“Só nessa última hipótese [pagamento insuficiente] é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vista a exigir a quantia em falta.

Esta exigência (não-homologação) não é, porém, uma condição resolutiva em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida.

O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção se operou, plena e definitivamente, com o pagamento espontâneo, dotado de eficácia liberatória imediata.” (A contagem dos prazos no lançamento por homologação. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo: Ed. Dialética, v. 27, p. 7-13 (13).)

Não fossem estas razões, respaldaria a interpretação aqui defendida a própria literalidade do §1º do artigo 150 do CTN. De acordo com o ali estatuído, “*o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*”. No contexto dos negócios jurídicos, condição resolutória, nos termos do artigo 127 do CC, é aquela que, implementada, faz cessar os efeitos do acordo de vontades. Os negócios subordinados a condição resolutiva produzem efeitos desde que celebrados, só deixando de fazê-lo se o evento condicional se consumar.

Daí porque, diz a doutrina, a não-homologação seria, quando muito, condição resolutiva dos efeitos extintivos e imediatamente produzidos pelo pagamento antecipado. Mais uma vez, lê-se em Alberto Xavier:

“(...) a condição resolutória permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. (...) Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar” (ob. cit., p. 12).

No mesmo sentido posiciona-se Eurico de Santi, para quem:

“A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descharacteriza a extinção do crédito tributário no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora, com plena eficácia o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro dos prazos prespcionais” (*Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2ª ed., p. 269)

Por fim, leia-se em Luciano Amaro igual entendimento:

“O que ocorre, pois, é que a extinção a que se refere o art. 150, §1º, é de natureza resolúvel (no sentido de que, caso o Fisco não concorde com o valor apurado e recolhido pelo obrigado, ele pode lançar de ofício para exigir a diferença do crédito tributário que entender devida). Se o Fisco nada disser, a extinção (que era condicional, sujeita à resolução) continua sendo extinção, já agora pura e simples e não mais condicional.” (Ainda o problema dos prazos nos tributos lançáveis por homologação, p. 377).

O artigo 150, §4º do CTN realmente dispõe que, homologado o pagamento, o crédito tributário se considera “*definitivamente extinto*”. Isso não significa, no entanto, que o acontecimento credenciado para extinguir a obrigação seja, de fato, a homologação. Significa somente que, operada a homologação por qualquer de suas modalidades, o Fisco decai da possibilidade do lançamento complementar e que, por este motivo, a obrigação *definitivamente* se restringe ao montante do crédito reconhecido e satisfeito pelo contribuinte. É por prestigiar a sistematicidade do diploma que empresto esta leitura ao dispositivo.

Em conclusão, tenho como mais acertada a exegese segundo a qual, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o crédito se extingue no átimo do pagamento efetuado e não por ocasião da ulterior homologação. Esta data, a do pagamento, define, portanto, o início do prazo decadencial dentro do qual é lícito ao obrigado pretender a restituição do indébito, a teor do artigo 168, inciso I, do CTN.

Na hipótese em julgamento, somente o pagamento mais recente, efetuado em 15 de junho de 2000, antecede em menos de cinco anos o protocolo do requerimento de restituição, ocorrido, repita-se, em 8 de junho de 2005. Todos os demais são anteriores a este intervalo e, pelos motivos expostos aqui, os considero atingidos pela decadência.

Resta, portanto, examinar se, quanto a este último pagamento, o pleito de repetição é procedente, no mérito.

Antes, todavia, uma observação.

O Supremo Tribunal Federal tem posição firmada a respeito da matéria, construída em plenário por ocasião do julgamento dos RREE nºs 346.084 e 390.840. E este entendimento é o de que, ao positivar a exigência de apuração do PIS e da Cofins sobre receitas que não as estritamente obtidas com a venda de mercadorias ou a prestação de serviços, a Lei nº 9.718/98 teria ultrapassado os lindes da competência para a criação de contribuições destinadas à Seguridade Social. Daí porque, na oportunidade, proclamou a inconstitucionalidade do dispositivo.

Parecendo-me suficientemente caracterizada hipótese em que a estes Conselhos de Contribuintes é autorizado o conhecimento de argüição de inconstitucionalidade de lei – artigo 49, parágrafo único, do Regimento Interno, cf. Portaria MF nº 222/07 – passo a seguir ao enfrentamento do tema.

Na sua redação original, o artigo 195, inciso I, da Constituição Federal assim definia a competência impositiva para a instituição de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social:

“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, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;”

Tal permissivo constitucional serviu de fundamento de validade para a instituição da Cofins, o que se deu através da Lei Complementar nº 70/91:

“Art. 1º. Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a ela equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

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

Assim é que, na vigência do artigo 2º, da Lei Complementar nº 70/91, a base de cálculo da Cofins se resumia ao faturamento da pessoa jurídica empregadora, assim entendidas

as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Perceba-se, desde logo, que o critério legal eleito para definir a extensão da base de cálculo foi o da origem das receitas. Nem todas motivavam a obrigação tributária, porém apenas o conjunto menor daquelas cuja causa tivesse sido necessariamente a venda de mercadorias ou a prestação de serviços.

Sobreveio, então, em 27 de novembro de 1998, a Lei nº 9.718, em cujas disposições se introduziu um novo conceito de faturamento, como se verá mais amplo do que o até então em vigor segundo a Lei Complementar nº 70/91. Confira-se:

"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."

Ampliou-se, então, a base de cálculo do tributo. Pretendeu-se exigir a Cofins sobre toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, ainda que não oriunda da prestação de serviços ou da comercialização de mercadorias. Se é receita, então no regime da Lei nº 9.718/98 constitui base de cálculo da Cofins.

O fato é que o conceito de *faturamento* construído pela Lei nº 9.718/98 não se harmoniza com aquele tradicional e consagrado pelo direito privado. *Faturamento* é termo que pertence ao Direito Comercial e, no seu vocabulário, designa o conjunto de faturas emitidas num dado período. *Fatura*, por sua vez, diz com a disciplina dos títulos de crédito, mais especificamente com a duplicata mercantil ou de prestação de serviços, de cuja emissão constitui instrumento fundamental.

Sob a sistemática do artigo 1º, da Lei nº 5.474/68, tem a fatura a natureza de um documento comprobatório da entrega da mercadoria objeto da compra e venda mercantil a prazo, com base na qual autoriza-se o vendedor a sacar a duplicata. Do mesmo modo, em se tratando de prestação de serviços, a fatura corresponde ao documento, apresentável ao contratante, em que se discrimina a natureza dos serviços realizados, o seu valor e demais elementos identificadores do negócio jurídico que dará lugar à cobrança por meio de duplicata.

Sendo a soma do valor das faturas emitidas num período determinado, *faturamento* corresponde, objetivamente, à medida do ingresso de recursos provenientes de prestação de serviços e de operações de compra e venda de mercadorias a prazo ou à vista. Pois se é assim, "os termos 'receita' e 'faturamento' têm amplitude semântica diferente. Todo faturamento é receita, enquanto que nem toda receita é faturamento"¹.

É dizer, *faturamento* é espécie do gênero *receita*. Esta abrange aquele. Esta corresponde a todo ingresso, aquele apenas aos ingressos cuja origem tenha sido a venda de bens e a prestação de serviços. Os significados de um e outro termo foram dissecados por Marco Aurélio Greco:

¹ Marco Aurélio Greco. In Revista Dialética de Direito Tributário. Vol. 50/110.

“(...) o sentido de faturamento sempre esteve relacionado à venda de bens ou à prestação de serviços.

Por outro lado, ‘receita’ é conceito genérico que abrange todos os ingressos com relevância patrimonial, independentemente de originarem da exploração do objeto social da pessoa jurídica. Isso inclui, por exemplo, as receitas financeiras que, embora resultem do exercício da atividade normal da empresa, não decorrem da venda de bens ou da prestação de serviços”²

Este o sentido técnico-jurídico universalmente atribuído ao termo *faturamento*, assim depreendido do artigo 1º, da Lei nº 5.474/68 e, antes dele, dos anteriores diplomas legais regentes dos títulos de crédito, a saber, a Lei nº 187/36 e o Código Comercial que, já em 1850, dispunha muito similarmente em seu revogado artigo 219:

“Art. 219. Nas vendas em grosso ou por atacado entre comerciantes, o vendedor é obrigado a apresentar ao comprador por duplicado, no ato da entrega das mercadorias, a fatura ou conta dos gêneros vendidos, as quais serão por ambos assinadas, uma para fincar na mão do vendedor e outra na do comprador (...)”

Pois se para descrever a base de cálculo da Cofins, a Lei Complementar nº 70/91 conceituou positivamente o termo *faturamento*, fê-lo com a amplitude máxima de sua significação. Já não o mesmo não se deu com a Lei nº 9.718/98. Se na vigência da Lei Complementar nº 70/91, a incidência do tributo se limitava às receitas da venda de mercadorias e da locação de serviços, com o advento da Lei nº 9.718/98, *faturamento* passou a compreender indistintamente todos os ingressos contabilizados pela pessoa jurídica, e tal definição serviu ao propósito de expandir a base de cálculo originalmente prevista.

Não se está aqui a advogar a impossibilidade, em si, da equiparação do conceito de faturamento ao de receita. O direito, qualificado pela linguagem auto-compositiva, produz suas próprias significações, que, num sem número de vezes, não correspondem às realidades reconhecidas pelo senso comum. Tome-se de exemplo o sentido usual da palavra *pessoa* em comparação com a sua significação técnico-jurídica e ver-se-á que entre um e outra não há correspondência perfeita, conquanto co-existentem pacificamente.

Da mesma forma, em tese, não há impedimento na aproximação das definições de receita e faturamento. Não seria essencialmente esse o pecado da Lei nº 9.718/98. *É que o termo faturamento, em seu sentido próprio – e até o advento da Lei nº 9.718/98, também único – fora empregado pela Constituição da República para delimitar a amplitude dentro da qual permitiu à União Federal criar exações tributárias destinadas à Seguridade Social.*

Confira-se, a propósito do sentido constitucional do termo, trecho do voto proferido pelo ilustre Min. Ilmar Galvão no Recurso Extraordinário nº 150.764-1, no qual se apreciava a alegação de constitucionalidade do extinto Finsocial:

“A Lei nº 7.689/88, pois, ao converter em contribuição social, para os fins do art. 195, I, da Constituição, o Finsocial até então calculado sobre a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços, nada mais fez do que instituir contribuição social sobre o faturamento.”

² Artigo citado.

Premissa do raciocínio que a seguir se empreenderá é o de que nossa Constituição Federal de 1988 pertence à categoria das constituições rígidas. Rígidas porque não se admite possam ter suas disposições alteradas a não ser pelos especialíssimos mecanismos, nelas mesmas previstos, de iniciativa, discussão e votação das eventuais propostas de modificação. Admitir a CF/88 como tal é, pois, reconhecer a invulnerabilidade de seus conceitos diante de disposições introduzidas por veículos de estatura infraconstitucional.

Não é preciso dizer que referida rigidez repercute em matéria de distribuição de competências tributárias. A preservação de preciosos valores individuais, como liberdade e propriedade privada; e de valores coletivos, sobretudo os princípios federativo e da autonomia municipal, motivaram o legislador constituinte a descrever rígida e exaustivamente o campo dentro do qual autorizou cada pessoa política a exercer a tributação.

É por isso mesmo que a permissão para tributar não envolve a faculdade de ampliação da competência. Noutras palavras, quem pode tributar pode, do mesmo modo, majorar o tributo, minorá-lo, estabelecer isenções, conceder parcelamento, anistiar infrações administrativas ou até, em grau maior, preferir não tributar. Tudo depende de uma decisão política a ser tomada pela própria entidade tributante. Contudo, não lhe é franqueado, sob nenhuma hipótese, *modificar a regra de competência*.

A propósito da imutabilidade da distribuição das prerrogativas tributárias, vale transcrever irrepreensível lição de Paulo de Barros Carvalho, em tudo aplicável às circunstâncias de que ora se trata:

"(...) se admitirmos a tese de que nossa Constituição é rígida e que o constituinte repartiu, incisivamente, as possibilidades legiferantes entre as entidades dotadas de personalidade política, cuidando para que não houvesse conflitos entre as sub-ordens jurídicas estabelecidas, a ilação imediata é em termos de reconhecer a vedação da delegabilidade, bem como a impossibilidade de renúncia. Que sentido haveria numa discriminação rigorosa de competências, quando se permitisse que uma pessoa delegasse a outra as habilitações recebidas? Em pouco tempo, no manejo das utilizações concretas, quando se manifestasse o direito no dinamismo do seu estilo peculiar, o desenho das atribuições competenciais passaria por diferentes e imprevisíveis configurações, dissipando a rigidez e a estabilidade pretendidas pelo legislador constituinte."³

No mesmo sentido escreveu com a habitual clareza o ilustre Prof. Roque Antonio Carrazza:

"A competência tributária é improrrogável, vale dizer, não pode ter suas dimensões ampliadas pela própria pessoa política que a detém. Falta-lhe titulação jurídica para isso.

O que as pessoas políticas podem fazer, sim, é utilizar, em toda a latitude, as competências tributárias que receberam da Constituição. Só ela, porém, é que, eventualmente, pode ampliá-las (ou restringi-las). Esta é, pois, uma matéria sob reserva de emenda constitucional."⁴

E mais adiante, arremata o mesmo professor:

"Se, porventura, uma pessoa política pretender, por meio de norma legal ou infra-legal, dilatar as raias de sua competência tributária, de

³ *Curso de Direito Tributário*. Saraiva. 13^a ed. P. 216.

⁴ *Curso de Direito Constitucional Tributário*. Malheiros. 13^a ed. p. 430.

duas uma: ou esta norma invadirá seara imune à tributação ou vulnerará competência tributária alheia. Em ambos os casos será inconstitucional."

Mas é justamente este princípio de higidez constitucional que o artigo 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 ousa desafiar. A CF/88, ao delimitar as competências impositivas, usou de critérios adequados a cada uma das espécies tributárias, tendo em conta suas características. E, no que respeita às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, à semelhança do que fizera com relação aos impostos, o constituinte descreveu a norma-padrão de incidência utilizando-se da associação lógica entre a base de cálculo e o aspecto material da hipótese.

Segundo esta técnica, o *faturamento* foi eleito o núcleo da norma constitucional atributiva da competência, no caso da Cofins. É por este motivo que a positivação de um conceito mais amplo de *faturamento* na Lei nº 9.718/98 traduz-se num artifício grosseiro de ampliação da regra de competência e, por conseguinte, de violação do artigo 195, inciso I, da Constituição Federal.

Uma Constituição rígida não pode ser alterada por lei ordinária e uma tal vedação não seria eficaz o bastante se não alcançasse as definições dos institutos, conceitos e formas do direito privado utilizados para a discriminação das competências impositivas. Pois se a regra deflui automaticamente da CF/88, o artigo 110 do Código Tributário Nacional é produto de mais uma de suas incursões meramente didáticas, porém, no caso, de valiosa nitidez:

"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."

Enfim, ao tempo da veiculação da Lei nº 9.718/98, seu artigo 3º, §1º não encontrava fundamento de validade no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal.

Pois já era este o contexto legislativo quando da promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, a partir da qual o artigo 195, do Texto Constitucional assumiu a seguinte redação, ainda vigente:

"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:

- a) A folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*
- b) a receita ou o faturamento;*
- c) o lucro."*

Do novo texto se constata a modificação introduzida na regra de competência para instituição das contribuições sociais, a partir do qual, pela primeira vez, a receita,

genericamente considerada, passou a constituir campo de possível incidência tributária. Mas a providência não passou de mal sucedida tentativa de convalidação do vício de constitucionalidade insito ao artigo 3º, da Lei nº 9.718/98.

Ives Gandra da Martins, especificamente a propósito do tema, escreveu:

*“Como se percebe, no momento em que nasceu a Lei 9.718/98, ato legislativo ordinário que alargou a base de cálculo da Cofins, o texto constitucional que deveria dar-lhe sustentação, não lhe dava, pois ‘receita’ não poderia ser base de cálculo de contribuição social. Nasceu, portanto, viciada, irremediavelmente viciada, não podendo a Constituição posterior convalidar texto contaminado pela mortal moléstia da inconstitucionalidade”.*⁵

É que o Supremo Tribunal Federal, reiteradas vezes já decidiu pela impossibilidade de convalidação do vício de constitucionalidade. Confira-se uma de suas mais expressivas ementas:

“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, dispendo sobre o que lhe era vedado. O vício de constitucionalidade 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 superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais as leis anteriores com ela 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.”

Resta, portanto, irrefutavelmente patente que a EC nº 20 não convalidou os vícios da Lei nº 9.718/98.

Por fim, teço ainda os seguintes comentários que considero relevantes, dada a atividade a que se dedica a ora recorrente, em específico.

Da declaração de inconstitucionalidade de norma resulta *ipso facto* a sobrevivência do regime jurídico vigente anteriormente à sua edição. Nulificada a norma posterior, os efeitos da declaração – salvo modulação – retroagem à data da promulgação, de sorte a, com isso, dar continuidade eficacial à norma anterior, invalidamente revogada.

Significa que, afastado aqui, por inconstitucionalidade, o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, fica restabelecida por decorrência a delimitação dada à base de cálculo do tributo pela regra imediatamente anterior, qual seja, o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91. Este último dispositivo, mais acima já transcrito, circunscrevia a base imponível da Cofins às receitas obtidas com a comercialização de mercadorias e com a prestação de serviços.

Admitido, portanto, o vício da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da Cofins se restringirá, para a recorrente, às receitas oriundas destas atividades, desimportando perquirir se estão ou não inseridas dentre aquelas descritas no seu objeto social. Pelo mesmo motivo, as

⁵ in RDDT 47/143. Ed. Dialética.

receitas operacionais, isto é, as auferidas da exploração do objeto social, não constituem, *por este critério*, base de cálculo da Cofins no regime da Lei Complementar nº 70/91. Quer dizer: comporão a base de incidência da exação se originadas da venda de serviços ou de mercadorias e não porque o sujeito passivo se dedica estatutariamente a obtê-las.

Concluo, nesse sentido, que recusando-se a aplicar à hipótese os comandos da Lei nº 9.718/98, estará este Colegiado limitando a incidência da Cofins não às receitas operacionais da recorrente, mas, com mais razão, às receitas decorrentes da venda de mercadorias e de serviços.

No mesmo sentido lê-se no voto do Ministro Marco Aurélio, relator dos acórdãos lavrados nos RREE nºs 346.084 e 390.840:

“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”.

Não é sem sentido recordar que as entidades referidas no §1º, do artigo 1º da Lei Complementar 105/01 têm estado submetidas a exigências nominalmente mais gravosas que as impostas às demais pessoas jurídicas, no que se refere às contribuições destinadas à Seguridade Social. Refiro-me às alíquotas diferenciadas a que se sujeitam (ou no passado se sujeitaram) no que concerne à contribuição previdenciária (artigo 22, §1º, Lei nº 8.212/91), à contribuição social sobre o lucro líquido (Lei nº 11.727/08) e à própria Cofins (artigo 18, Lei nº 10.684/03), politicamente justificadas ao argumento de que, como não vendem mercadorias e só eventualmente prestam serviços, tais entidades quase não apuravam Cofins a pagar. Nesse contexto, as alíquotas mais gravosas seriam “compensações” impostas em contrapartida da reduzida base de cálculo exposta à incidência da Cofins.

Esse raciocínio, como se vê, só tem sentido na medida em que a base imponível do tributo seja, de fato, a receita da venda de mercadorias e serviços e não a receita operacional da pessoa jurídica.

Enfim. Na situação ora posta em julgamento, o pagamento efetuado pela recorrente em 15 de junho de 2000 sob as prescrições do artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, não foi alcançado pela decadência. Por esta razão, meu voto é no sentido do provimento parcial do recurso voluntário para o fim de se restituir à recorrente a importância paga a maior nesta data (período de apuração maio/2000), conforme quadro ilustrativo constante de fls. 1 e 35, acrescida dos encargos moratórios desde o recolhimento.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009.

MARCOS TRANCHESI ORTIZ

Voto Vencedor

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Redator Designado

Fui designado para redigir o acórdão relativamente à matéria em que restou vencido o i. Conselheiro relator. Especificamente, a questão do afastamento da incidência da contribuição sobre receitas excedentes às de vendas de mercadorias e serviços estabelecida no art. 3, § 1º da Lei 9.718/98, por aplicação imediata da decisão plenária do STF que o julgou inconstitucional.¹⁰

De logo, importante registrar que não se trata de contraditar os argumentos, brilhantemente expostos pelo i. Relator, que apontavam sua inconstitucionalidade. O que se discute é se podemos ou não aplicar imediatamente a decisão do STF, visto que analisar a constitucionalidade ou não da lei é sabido que não podemos. Assim dispôs, aliás, a Súmula Administrativa nº 01, aprovada em Sessão Plenária deste Segundo Conselho em 18 de setembro de 2007 e publicada no Diário Oficial da União no dia 26 daquele mês.

Limitada assim a discussão, cabe apenas checar a afirmação do douto Conselheiro Marcos Tranches, de que estariam presentes as condições previstas no Regimento Interno para que este órgão colegiado administrativo afaste aquelas disposições, com base nas decisões plenárias do STF por ele mencionadas (recursos especiais 346.084 e 390.840).

Tal afastamento teria de se dar com base no art. 49 do novo Regimento Interno aprovado em 2007. Antes de o transcrever, mister, porém, registrar logo que a ora recorrente é uma instituição financeira. O dispositivo regimental estabelece:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Ocorre que, como se vê, a norma não obriga os Conselheiros a dar imediata aplicação àquela decisão. De fato, a norma nova apenas retira o impedimento que antes havia. Como se sabe, do ponto de vista lógico, “não ser impedido de” não significa “ser obrigado a”.



Aliás, se o fizesse, teria de ser suscitada a sua inconstitucionalidade. Isso porque, embora o inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República tenha estabelecido o princípio da Unicidade de Jurisdição (“*a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito*”), integra, igualmente, o nosso ordenamento jurídico o princípio de que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, ainda que em última instância, apenas fazem coisa julgada entre as partes. Desse modo, mesmo quando o STF, no exercício do controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei, essa decisão produz efeitos apenas para aquele(s) que integrou(aram) a lide.

A extensão dos efeitos de uma tal decisão, ainda segundo as regras emanadas da Carta Magna, depende de expedição de ato, de exclusiva competência do Poder Legislativo. Mais especificamente, Resolução do Senado Federal que suspenda a execução do ato declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (CF, art. 52, inciso X).

Somente é desnecessária tal medida quando a ação que deu causa ao pronunciamento do STF for ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal.

No esteio desse entendimento, vale aqui a transcrição do art. 77 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996:

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituir-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Com o objetivo aí previsto foi editado o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, cujos artigos 1º a 4º disciplinam a aplicação, em julgamentos administrativos, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Confira-se:

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.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

15

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua constitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de constitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a constitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal

Vê-se que o disciplinamento do assunto é exaustivo. A hipótese ora em exame amolda-se à perfeição ao que dispõe o parágrafo único do art. 4º. Sua aplicação, no entanto, só pode ser feita respeitando a disposição do *caput*. Destarte, somente há autorização aos membros do Conselho para afastar a aplicação da lei em relação à qual o Secretário da Receita



Federal e/ou o Procurador da Fazenda Nacional já se tenham pronunciado, dispensando a constituição de créditos ou a interposição de recursos.

Fiz questão de citar os artigos 1º, 2º e 3º do Decreto 2.346, embora os mesmos não se dirijam especificamente aos julgadores administrativos, para enfatizar que nem mesmo os demais servidores incumbidos da aplicação do direito podem deixar de aplicar a norma até que a Advocacia Geral da União faça publicar Súmula nesse sentido. Isto quer dizer que até lá, mesmo sabendo que irão inapelavelmente perder, caberá aos advogados da União promover a defesa judicial do crédito tributário.

De se notar, ainda, que o art. 1º vincula toda a Administração Federal e não apenas a Administração Tributária.

Por isso, entendo que o art. 49 do novo regimento contém unicamente uma autorização aos Conselheiros para estender os efeitos daquela decisão **quando inteiramente convencidos de sua aplicabilidade ao caso concreto**. E a gravidade da sua adoção obriga a que essa análise seja, caso a caso, extremamente cuidadosa.

A detida análise das decisões mencionadas pelo i. relator, especialmente a que primeiro tratou do assunto (REsp 346.084), entretanto, demonstra que tal identidade, em verdade, não existe. Registre-se que o acórdão foi relatado pelo Ministro Ilmar Galvão, cujo voto, porém, foi parcialmente rejeitado. Votaram pela constitucionalidade da lei, negando provimento ao recurso especial, os Ministros Gilmar Mendes, Maurício Correia, Joaquim Barbosa e Nelson Jobim. Pela inconstitucionalidade, na ordem, os Ministros Cezar Peluso, Marco Aurélio, Celso de Melo, Carlos Veloso e Sepúlveda Pertence.

O primeiro a votar pela inconstitucionalidade foi o Ministro Cezar Peluso, voto que foi acompanhado pelos Ministros Celso de Melo, Carlos Veloso e Sepúlveda Pertence.

É exatamente essa ordem que traz a insegurança para a aplicação pretendida. E assim o é porque o voto do Ministro Cezar Peluso expressamente identifica o conceito de faturamento previsto na LC 70 ao de receita operacional. Confira-se:

“....

19. Por todo o exposto, julgo inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ampliar o conceito de receita bruta para “toda e qualquer receita”, cujo sentido afronta a noção de faturamento pressuposta no art. 195, I da Constituição da República, e, ainda, o art. 195, § 4º, se considerado para efeito de nova fonte de custeio da seguridade social.

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme à Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150.755/PE, que tomou a locução receita bruta como sinônimo de faturamento ou seja no significado de ‘receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços’, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”.

É certo que, ao longo de seu voto, não deixa dúvidas o n. Ministro de que, com tal expressão, entende a receita que é obtida pela venda de mercadorias ou pela prestação de



serviços. Ao assim fazer, porém, ao que parece inadvertidamente, deixou fora de qualquer regulamentação as empresas que se dediquem a outras atividades.

Portanto, quanto às empresas que tenham por objetivo a venda de mercadorias ou a prestação de serviços, não há dúvida de que o entendimento do Ministro, acompanhado por maioria, é o de que o faturamento, para efeito de exigência da COFINS, se restringe às receitas daí advindas, que se identificam ao exercício das atividades empresariais.

No entanto, o que o seu voto não deixa claro é o que se deve entender no caso das empresas que se dedicam à intermediação financeira, por exemplo. E essa dúvida, o próprio Ministro fez questão de reforçar em aparte ao voto do Ministro Marco Aurélio:

“Sr. Presidente, gostaria de enfatizar meu ponto de vista, para que não fique nenhuma dúvida ao propósito. Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755 sob a expressão ‘receita bruta da venda de mercadorias e prestação de serviço’, quis enfatizar que tal conceito está ligado à idéia de produto do exercício das atividades empresariais típicas.

Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das chamadas receitas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de ‘receita bruta igual a faturamento’”

Esse “reforço” o E. Ministro manteve mesmo diante da objeção levantada pelo Ministro Marco Aurélio de que a matéria não estaria abrangida no processo em causa, cuja recorrente era empresa dedicada à venda de mercadorias.

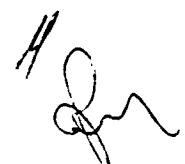
Ocorre que, no caso concreto, tem-se uma instituição financeira que postula que a COFINS somente incida sobre suas receitas decorrentes de prestação de serviços (sabido que não realiza vendas) e é exatamente em relação a tais instituições que remanescem as maiores dúvidas acerca do alcance da decisão do STF.

Nos seus respectivos votos, os Ministros Celso de Melo, Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence não deixaram claro, até porque o julgamento envolvia uma empresa de venda de mercadorias, se acompanhavam o voto do Ministro Peluso também em relação à ressalva que fez sobre as empresas dedicadas à intermediação financeira.

Nesses termos, ao menos em relação às instituições financeiras, não vejo como possamos entender pacificado o assunto. Deveras, segundo as decisões que se produziram no STF, se bem seja certo que o faturamento não pode coincidir com a totalidade das receitas obtidas, não é nem de longe claro o que ele deva ser quando se trata de empresas que se dedicam à intermediação financeira, como a recorrente.

Somente quando a matéria chegue àquele Colegiado, agora levada por uma instituição financeira, é que se poderá esclarecer se a ressalva do Ministro Peluso é ou não acompanhada pelos seus colegas. Vale, para concluir, lembrar que o segundo recurso mencionado pelo i. relator foi votado na mesma sessão – 09 de novembro de 2005 – em que se concluiu o julgamento do recurso 346084 (iniciado em 2002). Na ocasião, julgaram-se ainda outros três versando a mesma questão; nenhum deles tinha como recorrente uma instituição financeira.

Assim, entendo não se aplicarem ao recorrente as decisões alegadas, todas aplicáveis a empresas que prestam serviços ou vendem mercadorias.



Destarte, parece-me extremamente temerário promover administrativamente a sua extensão a instituições financeiras que não tenham sido diretamente beneficiadas por decisões irrecorríveis que claramente indiquem o que deve ser entendido como faturamento em tais casos.

Com essas considerações, votou a Câmara por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009.


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS