



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

Processo n° 18471.002940/2002-22
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3403-01.608 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria PIS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado VASCO DA GAMA LICENCIAMENTOS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

A jurisprudência consolidada no âmbito do Supremo Tribunal Federal em relação à base de cálculo do PIS é no sentido de que até o advento da EC nº 20/98 a contribuição só podia incidir sobre a receita bruta.

Embargos de declaração rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel e Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao Acórdão nº 3403-000.801, sob o argumento de que o julgado estaria eivado de omissão.

Segundo a Procuradora da Fazenda Nacional, a omissão consistiria no fato de o Colegiado ter excluído da base de cálculo do PIS a receita decorrente da variação cambial com base no art. 62 do Regimento Interno e na declaração de inconstitucionalidade do art. 3º § 1º da Lei nº 9.718/99, sem ter levado em conta todo o contexto do julgamento proferido pelo STF na matéria em questão.

Afirmou a Procuradora que:

“(…) a tendência que vem se delineando na Suprema Corte é no sentido de que faturamento não é conceito que se encerra na mera venda de mercadorias e serviços, estendendo-se, pois, às receitas decorrentes da soma de outras atividades empresariais.

Nesse sentido, invoca-se 2 (dois) precedentes da lavra do eminente Ministro Cezar Peluzo, um dos quais, inclusive, foi afetado ao plenário e está pendente de apreciação:

“ Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas dos contratos de seguro, denominadas prêmios, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e Cofins, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária em comento envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais”. (AG REG no RE 400.479-8/RJ, Rel. Min. Cezar Peluzo, julgamento em 10.10.2006).

A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, s.m.j., não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS e do PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais.

Portanto, para o STF, até a EC n. 20/98, a COFINS e o PIS somente poderiam incidir sobre os ingressos patrimoniais oriundos de sua atividade empresarial típica; isto é, as demais receitas atípicas (não-operacionais) estariam fora da hipótese de incidência de tais tributos, posto que, nesse caso, não são faturamento da empresa.

Como visto, não se depreende da declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal que o conceito de faturamento é restrito, e muito menos, que ele está encastelado nas disposições literais da LC nº 70/91. Tudo isso impele esse Colegiado a analisar a natureza das receitas porventura excluídas.

Desta forma, para apontar concretamente que tipos de receitas podem ser classificadas como receita operacional, é preciso ter-se em vista qual a atividade social da empresa. Se for ela uma empresa prestadora de serviços, uma receita proveniente de uma ocasional venda de mercadorias consistirá em uma receita não-operacional; se for uma empresa comercial, a eventual prestação de serviços, dará origem a receita não-operacional.

É, assim, destituído de sentido definir-se esta ou aquela modalidade como receita operacional sem que se tenha em vista qual seja o objeto social da empresa, tornando-se imprescindível a análise em cada processo administrativo ou judicial.

sob pena de ensejar novo litígio no momento da execução do julgado para definição de quais rubricas deverão ou não ser retiradas da base de cálculo.

Não se pode olvidar também que, atreladas ao complexo conjunto de atividades operacionais e sua respectiva contabilização, aparecem ainda rubricas que aumentam o patrimônio líquido da empresa (receitas) e compõem acessoriamente suas operações.

A literatura chama tais ingressos de “receitas operacionais acessórias”, pois sua origem está intrinsecamente ligada ao objeto social da empresa, o que demonstra seu caráter operacional, sem corresponder, no entanto, a receitas diretamente decorrentes da atividade-fim. Entre essas receitas destaca-se a variação cambial.

Nesse sentido, colaciona-se a seguinte decisão proferida pelo TRF da 3ª Região:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 17/97. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ANTERIORIDADE MITIGADA E DA IRRETROATIVIDADE.

DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCISO V DO ARTIGO 72 DO ADCT. RECEITA BRUTA OPERACIONAL.

- 1- Cuidando-se de nítida contribuição destinada ao financiamento do sistema de seguridade social, aplica-se à contribuição ao PIS a regra da anterioridade mitigada, estabelecida no § 6º do artigo 195 da Constituição Federal.
 - 2- Considerando que a Emenda Constitucional nº 17/97 foi publicada em 25 de novembro de 1997 e pretendeu retroagir para alcançar fatos ocorridos a partir de 01 de julho do mesmo ano, flagrante sua inconstitucionalidade, por violar o artigo 195 § 6º da Carta de 1988.
 - 3- No período compreendido entre julho de 1997, quando extinto o Fundo Social de Emergência, até 90 dias após a publicação da Emenda Constitucional nº 17/97, a contribuição ao PIS deve ser recolhida na forma da Lei Complementar nº 07/70.
 - 4- A partir de 23 de fevereiro de 1998, a base de cálculo da contribuição ao PIS foi definida pelo inciso V do artigo 72 do ADCT, como sendo a receita bruta operacional, tal como definida na legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.
 - 5- Prevê o Decreto-lei nº 1.598/77 que a receita bruta operacional não é só a receita decorrente da venda dos serviços prestados, como também aquela proveniente dos juros, ganhos cambiais, correção monetária e variações monetárias das operações com recursos financeiros, entre outros. Resta claro, portanto, que a base de cálculo da contribuição ao PIS é composta pela soma destas parcelas.
- AMS – APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA –220140 – Processo: 200103990308627 – DJF3 DATA: 06/10/2008 – TRIBUNAL – TERCEIRA REGIÃO/JUIZ LAZARANO NETO (Grifos nossos).

Dessa forma, visando corrigir a omissão existente no acórdão, a União requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para que seja analisada a variação cambial em relação ao objeto social da empresa, na medida em que tal rubrica está incluída no conceito de faturamento, sendo tributada pelo PIS, mesmo

após a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo STF. (...)”

(Os grifos são do original)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator *ad hoc*.

Tendo em vista a licença do Conselheiro Ivan Allegretti, relator originário deste processo, passo a relatar os embargos de declaração da Fazenda Nacional.

Conforme se verifica na decisão embargada, em relação ao fato gerador 03/2000, o crédito tributário foi exonerado, em razão de se tratar de exigência do PIS apenas sobre variação monetária ativa.

Entendeu o Colegiado que diante da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, a contribuição só pode incidir sobre o faturamento, em face do que restou decidido pelo STF no RE nº 358.273 combinado com o disposto no art. 62, parágrafo único, inciso I do RICARF, o qual autoriza a extensão administrativa dos efeitos das decisões plenárias do STF.

A omissão alegada pela Procuradoria residiria em dois pontos: 1) falta de percepção do contexto da jurisprudência do STF quanto à base de cálculo do PIS; e 2) falta de análise da situação concreta acerca da classificação das variações monetárias em face do objeto social da recorrente.

No que concerne à falta de percepção do contexto da jurisprudência do STF, a leitura do voto condutor no RE nº 358.273, proferido pelo Ministro Marco Aurélio, revela que pelo menos desde o julgamento da ADC nº 1-1/DF, em 1993, o tribunal considera que o termo “faturamento” significa “receita bruta” e que esta é o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviços ou da conjugação de ambos, conforme excertos do referido voto que transcrevo a seguir, *in verbis*:

“(...) Examino, então, os demais aspectos referentes 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, 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.

(...)”

No art. 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 mercadorias e serviços ou de 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 da 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 da 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 contido, 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 exigência de lei complementar. Antecipou-se à própria Emenda Constitucional nº 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, posterior à Lei ora em exame, a Lei nº 9.718/98, tinha-se apenas a previsão de incidência da contribuição sobre a folha de salários, o faturamento e os lucros.

(...)”

Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso concedo parcialmente a ordem para excluir da base de incidência do PIS receita estranha ao faturamento da impetrante, entendido este como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviço ou de mercadorias e serviços.”

E no voto condutor proferido em 01/12/1993 no acórdão que decidiu a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF assim consignou o Ministro Moreira Alves, *in verbis*:

“(…) Note-se que a Lei Complementar nº 70/91, ao considerar o faturamento como “a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza” nada mais fez do que lhe dar a conceituação de faturamento para efeitos fiscais, como bem assinalou o eminente Ministro ILMAR GALVÃO, no voto que proferiu no RE 150.764, ao acentuar que o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços “coincide com o de faturamento, que, para efeitos fiscais, foi sempre entendido como o produto de

todas as vendas, e não apenas das vendas acompanhadas de fatura, formalidade exigida tão-somente nas vendas mercantis a prazo (art. 1º da Lei 187/36)". (...)

Como se vê, ao contrário do que sustentou a ilustre Procuradora, pelo menos desde 1993 o Supremo Tribunal Federal considera não só que “faturamento” e “receita bruta” são sinônimos, mas também que faturamento é resultante da venda de algo, que pode ser uma mercadoria, ou qualquer outro bem cuja circulação não seja regulada pelo Direito Comercial, ou a venda de um serviço.

E não poderia ser de outra forma, pois os termos faturamento e receita bruta são termos jurídicos bem definidos na legislação pátria há pelo menos 30 anos, quando surgiu o Decreto-lei nº 1.598/77, que assim dispõe:

“Art. 12 – A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da **venda de bens** nas operações de conta própria e o **preço dos serviços prestados**.”

(Grifei)

Observe-se que a lei se referiu primeiramente à venda de bens que é gênero do qual mercadoria é espécie.

Já a Lei Complementar nº 70/91 estabeleceu expressamente a equivalência entre faturamento e receita bruta:

“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 serviço de qualquer natureza.”

E para o PIS a equivalência dos termos faturamento e receita bruta permaneceu inalterada até o advento da Lei nº 9.715/98:

“Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente **da venda de bens** nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.”

Se na legislação, há mais de 30 anos, faturamento e receita bruta são considerados sinônimos e equivalem aos ingressos provenientes da venda de **bens** ou de serviços, e se antes da EC nº 20/98 a incidência do PIS era restrita ao faturamento, o STF não teria mesmo como decidir de forma diferente.

No fundo, o que deseja a ilustre Procuradora com sua argumentação é alterar a base de cálculo de “faturamento” para “receita operacional”, que é um termo mais amplo. Acontece que até o advento da EC nº 20/98, a incidência só era permitida sobre o faturamento. Se assim não fosse, teria sido totalmente desnecessária a publicação da EC nº 20/98, assim como a edição do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 que ampliou a base de cálculo para abarcar outras receitas distintas do faturamento. Acolher os fundamentos contidos nos embargos, significa transformar em letra morta os dispositivos legais acima transcritos e o próprio acórdão do STF proferido no RE nº 358.273.

A Procuradoria da Fazenda Nacional sustentou suas alegações no Agravo Regimental no RE nº 400.479-8/RJ, transcrito parcialmente nos embargos, no qual o Ministro Cezar Peluso considerou que o prêmio recebido pela empresa seguradora não pode ser excluído da base de cálculo da Cofins.

Tal decisão não significa que o STF mudou seu entendimento e passou a decidir que as contribuições incidem sobre a receita operacional, pois o entendimento do STF há praticamente 20 anos é no sentido de que “faturamento” se refere a receita de vendas em sentido amplo, ou seja, receitas provenientes de vendas que não sejam exclusivamente mercantis, como se dá no caso das receitas uma seguradora.

Além disso, a decisão citada pela ilustre Procuradora não pode ser aplicada ao caso concreto com base no permissivo do art. 62, parágrafo único, inciso I do RICARF, pois não se trata de uma decisão plenária do STF.

A Procuradoria citou e transcreveu a ementa de uma decisão proferida em sede de apelação em mandado de segurança pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Esta decisão não tem nenhuma relação com este caso concreto, pois a base de cálculo estabelecida no art. 72, inciso V, do ADCT era aplicável apenas às pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (instituições financeiras), o que não é o caso do contribuinte em questão.

Relativamente à omissão no exame o objeto social da recorrente, verifica-se na folha 307 que a empresa tem por objeto a realização de empreendimentos relacionados com a exploração comercial de marcas e símbolos esportivos, fato que em nada altera a conclusão a que chegou o Colegiado no acórdão embargado.

O art. 9º da Lei nº 9.718/98 estabelece que as variações monetárias serão consideradas para efeito da legislação do imposto de renda e das contribuições ao PIS e Cofins como receitas ou despesas financeiras. E os arts. 17 e 18 do Decreto-lei nº 1.598/77 não deixam dúvida de que receitas financeiras em geral e variações monetárias ativas se incluem nas receitas operacionais.

Entretanto, também não há dúvida de que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de que antes da EC nº 20/98 as receitas operacionais não podem ser incluídas na base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins, pois a redação do art. 195 que vigorava antes da referida emenda, só aludia ao faturamento.

Portanto, não é possível atender o pleito da Procuradoria da Fazenda Nacional, sob pena de transformar em letra morta a decisão plenária do STF proferida no RE nº 358.273.

Com estas considerações, voto no sentido de rejeitar os embargos de declaração.

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA