

O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E SUA REPERCUSSÃO NO CONCEITO FISCAL DE FATURAMENTO

Renato Belo Vianna Velloso

Juiz de Direito do Estado do Ceará

Ex-Procurador da Fazenda Nacional

Pós-Graduado em Gestão Pública – Fundação

Getúlio Vargas (FGV-RJ)

Pós-Graduando em Direito do Estado – Universidade

Católica de Brasília

SUMÁRIO:

1) SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL. 2) FATURAMENTO. 3) CONCLUSÃO. 4) BIBLIOGRAFIA.

RESUMO:

O Sistema Tributário Nacional é caracterizado como rígido e, de certo modo, racional, todavia, a estabilidade que se esperaria de um sistema delineado com tais predicados não se concretizou. Esse aspecto repercute em diversos institutos da seara fiscal, como no conceito de faturamento, fundamental para a apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Imprecisão da conceituação legal de faturamento por considerar a receita bruta como tal para efeitos fiscais, quando, na verdade, esta engloba aquele.

FORTALEZA-CE

FEV-2009

1) SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Estado necessita de recursos financeiros para

desempenhar suas funções essenciais. Nesse sentido, vale-se do ingresso de receitas nos seus cofres para arcar com suas despesas públicas. A rigor, as receitas podem ser originárias ou derivadas, sendo as primeiras provenientes da aplicação do patrimônio do ente estatal, como aluguéis e juros. Já as derivadas são obtidas através da intervenção do Estado no patrimônio de terceiros, por meio da incidência de tributos.

Assim, diante do poder do Estado em arrecadar recursos diretamente do patrimônio do contribuinte/cidadão, as cartas constitucionais passaram a delinear os contornos do sistema tributário, de modo a limitar eventuais abusos praticados pela máquina arrecadadora.

Historicamente, o que seria uma forma de contemplar nas Constituições arcabouços da tributação a ser exigida pelo Estado, passou a angariar um crescente número de normas, chegando a instituir um Sistema Tributário Constitucional.

A Constituição Brasileira de 1988 traz em seu bojo um detalhado Sistema Tributário, o qual estipula as competências tributárias, limitações ao poder de tributar, repartição de receitas, além de esmiuçar hipóteses de imunidade e não-incidência, como se vê no caso do ICMS. Nesse sentido, ensina José Afonso da Silva:

“O sistema brasileiro evoluiu para uma discriminação rígida e exaustiva, como vimos. Combina a outorga de competência tributária exclusiva, por fonte, designando expressamente os tributos de cada esfera governamental (...), com o sistema de participação no produto da receita tributária

de entidade de nível superior”.¹

Considerando que o conceito de sistema define-o como um “conjunto harmônico de partes interligadas e interdependentes, com sentido de continuidade”², o Sistema Tributário Nacional contempla o poder de tributar, ao regerar as competências tributárias, bem como restringindo-o, ao impor limitações a tal poder.

Somente em 1965, por meio da Emenda Constitucional nº 18, o sistema tributário brasileiro alçou o nível constitucional. A partir de então, foi repetido e ampliado nas demais Constituições³.

Na Constituição de 1988, o Sistema Tributário foi fixado de modo detalhado, em especial diante da rigidez que se espera das normas constitucionais, garantindo maior estabilidade na seara tributária, permitindo ao Estado planejar melhor sua arrecadação e ao contribuinte conhecer a incidência tributária que suportará, bem como as garantias que lhe assistem.

“(…), extrai-se do direito positivo o subsistema jurídico tributário, que corresponde ao complexo das regras

¹ SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 23ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2004. pg. 702.

² MARTINS, Alan; SCARDOELLI, Dimas Yamada. O sistema tributário nacional e a regulamentação da relação fisco-contribuinte. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: Plenum, n. 3, set 2008. 1 DVD.

³ ZANGRANDO, Carlos Henrique da Silva. A contribuição assistencial. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: Plenum, n. 3, set 2008. 1 DVD.

jurídicas em vigor no Brasil em matéria de tributação. Este, de seu turno, é unificado e norteado pelo conjunto de regras e princípios superiores veiculados pelo denominado sistema constitucional tributário. Dito isso, ressalte-se que, em direito tributário, o Constituinte foi exaustivo, tendo estabelecido um sistema rígido de competências, através do qual fixou os contornos e diretrizes da tributação, vinculando inteiramente a atuação do legislador.

Tendo isso em mente, Marcelo Viana Salomão, acompanhando Roque Antonio Carrazza e Paulo de Barros Carvalho, alerta que o direito tributário brasileiro é essencialmente constitucional, não admitindo inovações ou modificações pelas instâncias legislativas inferiores. Com efeito, o Constituinte adotou a técnica de prescrever, de modo exaustivo, as molduras dentro das quais as Pessoas Políticas podem exercer a tributação. Edificou a Constituição, portanto, um sistema rígido de competências tributárias.

Essa também é a posição de Humberto Bergmann Ávila: “A referida rigidez decorre também da repartição de competências para a instituição de cada tributo. O Sistema Tributário Nacional determina, no art. 153 e seguintes, quais tributos podem ser instituídos pela União, Estados e pelos Municípios”. Mais adiante, conclui o

seguinte: “O Sistema Tributário Nacional, do artigo 145 ao artigo 162, estabelece regras que delimitam constitucionalmente o poder que cada ente político possui, não deixando, como sói acontecer em outros sistemas jurídicos, liberdade ao legislador para alterar os fatos que podem ou que não podem ser objeto de tributação”.⁴

De se esperar que com as bases constitucionais do Sistema Tributário Brasileiro, este fosse caracterizado pela estabilidade e perenidade, todavia, não é o que se percebe, frente às numerosas emendas constitucionais que alteraram dispositivos da Constituição que regravam matérias tributárias.

Cabe atentar que esse excesso de mudanças constitucionais marca nossa Carta de 1988, não se restringindo às questões tributárias, e sim alcançando os mais variados capítulos do ordenamento constitucional.

Desse modo, as diversas emendas constitucionais que afetaram dispositivos do Sistema Tributário Constitucional alteraram aspectos relevantes e fundamentais do dito sistema, motivadas pelo anseio da sociedade por uma reforma tributária que reduzisse a carga tributária, todavia, as alterações buscaram, na verdade, em sua maioria, aumentar a base da arrecadação.

Tal constatação não afasta a característica rígida do nosso Sistema Tributário Constitucional. A configuração do

⁴ HOHMANN, Luiz Henrique Guimarães. Características das competências tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: Plenum, n. 3, set 2008. 1 DVD.

sistema tributário varia conforme a política de finanças da nação. Acerca da formatação do sistema tributário, ensina Hugo de Brito Machado⁵ :

“Não obstante significasse, originariamente, reunião ou conjunto, a palavra sistema modernamente significa o conjunto organizado de partes relacionadas entre si e interdependentes. (...).

Os sistemas tributários podem ser: rígidos e flexíveis; e racionais e históricos. Rígidos são os sistemas nos quais o legislador ordinário de quase nenhuma opção dispõe, visto como a Constituição estabelece o disciplinamento completo, traçando todas as normas essenciais do sistema.

Flexíveis são aqueles sistemas nos quais o legislador ordinário goza de faculdades amplas, podendo inclusive alterar a própria discriminação de rendas.

Racionais são os sistemas elaborados à luz dos princípios ditados pela Ciência das Finanças e tendo em vista determinados objetos políticos.

Históricos são aqueles resultantes da instituição de tributos sem prévio planejamento. Os tributos são instituídos de

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 28ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007. pg. 291-292.

forma casuística, sem qualquer preocupação com o todo. A rigor, não devem ser considerados sistemas, posto que a este conceito não correspondem.”

Nesse sentido, o Sistema Tributário Nacional consubstanciado pela CRFB/88 é rígido ou fechado, pois as normas constitucionais traçam de modo preciso o poder de tributar, fixando, principalmente os impostos, deixando uma margem diminuta para o legislador infraconstitucional atuar. Além disso, esse poder de tributar é restringido pelas limitações contempladas na própria Carta Magna.

Wilson Alves Polônio assim qualifica o Sistema Tributário Nacional:

“(...)princípios que limitam o poder de tributar, os quais fecham, em certa medida, o sistema tributário brasileiro, distinguindo-o dos sistemas abertos de alguns países da Europa, notadamente a Alemanha, França, Inglaterra, entre outros. (...). O rigor com que os princípios constitucionais limitam o poder de tributar e protegem os contribuintes nas suas relações com os Poderes Tributantes, faz do nosso ordenamento jurídico tributário um sistema fechado, em obséquio à segurança jurídica e a certeza do direito, (...).

(...) é lícito inferir que o nosso regime jurídico de imposição tributária, estruturado

substancialmente pelos princípios da reserva legal e da tipicidade cerrada, caracteriza-se como regime fechado, diferentemente de alguns países da Europa e Estados Unidos. Na Inglaterra, por exemplo, um simples comando “no taxation without representation” é suficiente para revestir de legitimidade a imposição tributária (cfr. G.U.Canto). Também na Alemanha o sistema é aberto, permitindo à administração tributária daquele País, maior flexibilidade no enquadramento legal de imposição tributária, (...).⁶

Portanto, ao contrário de alguns países europeus, onde o sistema tributário é aberto, pois confere ao legislador infraconstitucional e à própria Administração Tributária o poder de criar tributos e regular as hipóteses de incidência, não se verifica no Brasil esse modelo, pois a Constituição Brasileira, além de fixar os impostos que competem a cada ente federado, dispõe limites ao exercício do poder de tributar, o que qualifica o nosso Sistema Tributário como fechado.

“Veja-se que qualquer inobservância às limitações constitucionais implicará na inconstitucionalidade da norma,

⁶ POLÔNIO, Wilson Alves. Planejamento Tributário - O limite da Liberdade do Contribuinte. Fiscosoft. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/base/137468/planejamento_tributario_-_o_limite_da_liberdade_do_contribuinte_-_wilson_alves_polonio.html>. Acesso em: 15.11.2008.

principalmente porque o sistema tributário brasileiro, tal como exposto, é fechado, isto é, se caracteriza por sua base profundamente sólida do ponto de vista jurídico.”⁷

Não se pode inferir que o fato do Texto Constitucional conferir à União o poder de criar impostos não previstos na Constituição (art. 154, II, CRFB/88) permitiria a caracterização do Sistema Tributário Nacional como aberto, pois o próprio dispositivo impõe limites ao exercício dessa competência tributária residual.

A indicação exaustiva na Constituição dos tributos que delineiam o Sistema Tributário Brasileiro, aliada às limitações constitucionais ao poder de tributar permite a consolidação de diversas garantias aos contribuintes, consagrando os princípios do Estado Democrático de Direito. Portanto, o Sistema Tributário Nacional é fechado, pois declina todos os tributos que podem ser instituídos pelos entes federados, além de estipular limitações ao poder de tributar.

2) FATURAMENTO

A caracterização do Sistema Tributário Constitucional como fechado não se mostra suficiente para afastar determinados problemas tormentosos acerca de definições inseridas no texto constitucional e que exigem do aplicador do Direito esforço para delinear seu alcance e aplicação.

Exemplo disso é o conceito de faturamento, pois, embora a Constituição contemple o faturamento como base de cálculo de contribuição social (art. 195, I, b, CRFB/88), não há uma definição acerca do que deve ser considerado

para efeito de faturamento no texto constitucional.

Assim, coube ao legislador infraconstitucional fixar o conceito de faturamento para efeito de incidência tributária. Nesse sentido, o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91 regrou a matéria da seguinte forma:

“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.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.”

A contribuição a que se refere o dispositivo é aquela instituída no art. 195, I, CRFB/88 e, segundo o regramento infraconstitucional supracitado, o faturamento consiste na receita bruta de vendas de mercadorias e/ou serviços, excluído o valor do IPI destacado em separado na nota fiscal, bem como as vendas canceladas ou devolvidas e os descontos incondicionais.

Não havia discussão acerca da matéria até o advento da Lei nº 9.718/98, que alterou a discriminação de faturamento, passando a considerá-lo como a totalidade das

receitas, não apenas as provenientes de vendas de mercadorias e serviços, implicando a ampliação da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), pois equiparou o faturamento à receita bruta auferida.

Todavia, logo após a nova lei, o legislador constituinte derivado editou a Emenda Constitucional nº 20/98 modificando o art. 195 da Carta Magna e incluindo como base de cálculo da COFINS a receita, além do faturamento, reforçando o entendimento de que se tratam de institutos distintos.

A doutrina debateu sobre o tema, posicionando-se majoritariamente quanto à distinção dos conceitos de faturamento e receita, manifestando a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 e a impossibilidade da norma ser convalidada por posterior emenda constitucional que passou a inserir na base de cálculo do tributo, critério anteriormente fixado na lei, distinto do previsto na Constituição.

Nesse aspecto, cabe atentar que o conceito de faturamento fixado na Lei Complementar nº 70/91 foi objeto, no STF, de Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC nº 1), tendo aquela Corte fixado o entendimento de que o faturamento, para efeitos fiscais, consistiria na receita proveniente das vendas de mercadorias e serviços, portanto, embora a Lei Complementar tenha se referido à receita bruta, restringira à venda de mercadorias e serviços, por conseguinte, não extrapolou a dimensão da base econômica conferida pela antiga redação do art. 195 da CRFB/88.

Cabe destacar, neste ponto, a lição de Ives Gandra da Silva Martins:

“O constituinte previu, no art. 195, I da CF - na redação original -, a possibilidade de o

legislador federal instituir contribuição social sobre o faturamento. Essa previsão não outorga ao legislador ordinário qualquer margem de liberdade para alcançar outras receitas por meio dessa exação que não aquelas que se revestem da natureza de faturamento. Trata-se de uma norma densa e não de uma norma aberta, cuja concretização caberia ao legislador infraconstitucional. (...). A razão de ser desse entendimento jurisprudencial é que o art. 195 (incisos I, II e III da CF) é norma constitucional densa, que não deixa ao legislador ordinário margem de discricionariedade para eleger a base de cálculo, o contribuinte e o fato gerador dessas contribuições. (...).

Ainda que se pudesse classificar o art. 195, I da CF como norma constitucional aberta, não seria deferido ao legislador ordinário, a pretexto de densificar esse dispositivo constitucional, pretender alcançar, a título de tributar o faturamento, receitas que não se inserem nessa realidade contábil/financeira, sob pena de restarem feridos os princípios da segurança jurídica, supremacia e rigidez constitucional. (...).

A conclusão de que o termo “faturamento” adotado pelo constituinte pode ser interpretado de maneira extensiva para nele inserir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil - como o fez a

Lei 9.718/98 -, acarreta inversão da hierarquia normativa, em detrimento da rigidez constitucional e lesão irreparável ao princípio da segurança jurídica, corolário do Estado de Direito. (...). A edição da EC 20/98 tem o significado inequívoco de que, faturamento e receitas não se confundem, e de que, até então, não era permitida a instituição de contribuição social tendo como fato gerador as receitas.”⁸

Inobstante todo o debate sobre o conceito de faturamento, o melhor parâmetro para o legislador infraconstitucional seria aquele derivado dos preceitos da Contabilidade, ciência voltada para a aferição e o controle dos movimentos contábeis das empresas. O Vocabulário Jurídico não traz um conceito de faturamento, mas qualifica o ato de faturar como “*o ato de se proceder à extração ou formação da fatura, a que se diz propriamente faturamento*”⁹.

A respeito da fatura, cabe atentar para o disposto na

⁷ ELALI, André. Fiscalização tributária: direitos e deveres do contribuinte. Disponível em: <http://www.direitoempresarial.com.br/modules/artigos_rss/imprime_um_artigo.php?cod_artigo=3>. Acesso em: 15.11.2008.

⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de; PAVAN, Cláudia Fonseca Morato. Base de cálculo do PIS e da COFINS - distinção entre receita e faturamento. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: Plenum, n. 3, set 2008. 1 DVD.

⁹ SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Atualizadores: Nagib Slaibi Filho R Gláucia Carvalho. 27ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. pg. 603.

Lei nº 5.474/68, que disciplina a emissão de faturas por ocasião da venda de mercadorias ou prestação de serviços. A norma em comento deixa claro que as faturas instrumentalizam as vendas da empresa.

Desse modo, o faturamento corresponde às receitas oriundas das atividades fins de cada empresa, ou seja, as receitas operacionais, estas entendidas como as auferidas com o desenvolvimento das finalidades da respectiva entidade mercantil. Assim, o faturamento de uma indústria, v. g., corresponderia à receita obtida com as vendas dos produtos inerentes à conclusão do ciclo produtivo industrial, logo, receitas financeiras (juros, rendimentos, investimentos) e aquelas auferidas com a venda de equipamentos em desuso ou depreciados, por exemplo, não comporiam o faturamento da citada empresa.

O STF e vários Tribunais pátrios consideraram que o conceito de faturamento difere da totalidade das receitas de uma empresa, como se pode observar nos julgados a seguir:

TRIBUTÁRIO - PIS - COFINS - LEI 9.718/98 - RECURSO ESPECIAL: FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL - ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO - VIOLAÇÃO DO ART. 110 DO CTN. 1. Acórdão impugnado que se fundamentou na legislação infraconstitucional e na Constituição. 2. A Lei 9.718/98, buscando tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criou novo conceito para o termo 'faturamento'

afrontando, assim o art. 110 do CTN. 3. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, provido. (STJ, 2ª T., maioria, REsp 501.628/SC, rel. Min. Eliana Calmon, fev./2004).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS REALIZADA PELO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98. ART. 110 DO CTN. ALTERAÇÃO DA DEFINIÇÃO DE DIREITO PRIVADO. EQUIPARAÇÃO DOS CONCEITOS DE FATURAMENTO E RECEITA BRUTA. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO PRETÓRIO EXCELSO. PRINCÍPIO DA UTILIDADE PROCESSUAL. RESERVA DE PLENÁRIO. INAPLICABILIDADE. (...). 2. A Lei nº 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS e criar novo conceito para o termo “faturamento”, para fins de incidência da COFINS, com o objetivo de abranger todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, invadiu a esfera da definição do direito privado, violando frontalmente o art. 110 do CTN. 3. A jurisprudência do STJ e do colendo STF seguem a linha de que faturamento equivale à receita bruta, resultado da venda de bens e serviços pela empresa. A base de cálculo da contribuição, exigida nos termos da LC

nº 70/91 e delimitada pelo Direito Privado, não pode ser alterada por legislação ordinária (Lei nº 9.718/98), em razão do princípio da hierarquia das leis. Vastidão de precedentes desta Corte. 4. Com relação à Lei nº 9.718/98, o pretório excelso, ao julgar os RREE nºs 346084/PR, 357950/RS, 358273/RS e 390840/MG, assentou que a noção de faturamento inscrita no art. 195, I, da CF/1988 (na redação anterior à EC nº 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes, não sendo possível a convalidação posterior de tal imposição, ainda que por força da promulgação da EC nº 20/98. Decidiu-se, naquela ocasião: a) declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), para impedir a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91; b) ser desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no art. 195, I, da Carta Magna. 5. Nesta esteira: REsps nºs 649115/DF, 650193/AM, 668478/SP, 674466/PE, 685204/MG, 687955/SP, 692983/SP, 693731/SP, 695341/SP, 695745/SP, 702820/SC, 709939/SP, 711551/SP, 718848/SP, 719349/SP, 719938/SP, 721084/SP, 721830/SP, 723392/SP,

724940/SP, 726994/SP, 727841/SP, 728943/SP, 733446/SP, 737459/SP, 739874/SP, 740374/SP, 741073/SP, 741110/SP, 743350/SP, 746448/SP, 747135/SP, 748037/SP, 749964/SP, 750786/SP, 750933/SP, 751057/SP, 751734/MG, 755300/SP, 791717/SP, todos julgados pela 1ª Turma em 04.04.2006, Rel. Mina. Denise Arruda. (...). (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 954490/SP (2007/0223158-0), 1ª Turma do STJ, Rel. José Delgado. j. 25.03.2008, unânime, DJ 24.04.2008).

Todavia, com o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, que agregou a receita à hipótese de base de cálculo da COFINS, juntamente com o faturamento, o legislador infraconstitucional veio a regular a incidência da contribuição supramencionada equiparando, indevidamente, o faturamento à totalidade da receita, conforme se verifica nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

LEI Nº 10.637 DE 30.12.2002 - DOU 31.12.2002

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas

operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

LEI Nº 10.833 DE 29.12.2003 - DOU 30.12.2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

É certo que laborou em equívoco o legislador infraconstitucional ao conceituar o faturamento como a receita total auferida pela empresa, contudo, diante da modificação efetuada pela EC nº 20/98, não restaram inconstitucionais tais normas, já que a receita pode ser erigida como base de cálculo da COFINS. A jurisprudência pátria já se pronunciou nesse sentido:

CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - COFINS - BASE DE CÁLCULO - CONCEITO AMPLO DE FATURAMENTO (ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98): INCONSTITUCIONALIDADE (STF) -

BASE DE CÁLCULO CORRETA: PIS (ART. 3º DA LEI Nº 9.715/98) E COFINS (ART. 2º DA LC Nº 70/91) - LEI Nº 10.637/2002 (PIS) E Nº 10.833/2003 (COFINS): CONSTITUCIONAIS - DECADÊNCIA - TAXA SELIC - VERBA HONORÁRIA. (...).

4. A legislação superveniente à EC nº 20/98, que, conceituando faturamento como sendo o “total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”, o adotou como base de cálculo do PIS (art. 1º da Lei nº 10.637, de 30.12.2002) e da COFINS (art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 dezembro 2003), não padece de inconstitucionalidade, haja vista sua plena compatibilidade com a nova redação do art. 195, I, “b”, da CF/88 (imprimida pela EC nº 20/98). (...). (Apelação Cível nº 2005.34.00.023590-0/DF, 7ª Turma do TRF da 1ª Região, Rel. Luciano Tolentino Amaral, Rel. Convocado Rafael Paulo Soares Pinto, j. 25.03.2008, unânime, e-DJF1 11.04.2008, p. 304).

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. PREPARO E TAXA DE REMESSA E RETORNO. RECOLHIMENTO. JULGAMENTO ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. BASES DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. LEIS 10.637/02

E 10.833/03. EC Nº 20/98. FUNDAMENTO DE VALIDADE AO ART. 195, I, B, CF. COMPENSAÇÃO. TAXA SELIC. (...). 6. As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, posteriores à Emenda Constitucional nº 20/98, que modificou o art. 195, I, b, da Constituição Federal, para incluir a receita, juntamente com o faturamento, como possíveis bases de cálculo das contribuições à Seguridade Social, não sofrem qualquer irregularidade do ponto de vista formal ou material. 7. A partir de 1º de dezembro de 2002, o PIS e, a partir de 1º de fevereiro de 2004, a COFINS passaram, validamente, a incidir sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas, assim entendido o total das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (...). (Apelação em Mandado de Segurança nº 293430/SP (2006.61.02.005986-6), 6ª Turma do TRF da 3ª Região, Rel. Consuelo Yoshida. j. 19.06.2008, unânime, DJF3 28.07.2008).

Logo, diante da inclusão da receita como base de cálculo da COFINS operada pela EC nº 20/98 pode-se concluir que, efetivamente, faturamento é conceito distinto de receita bruta, onde esta engloba aquele.

Por outro lado, as limitações ao legislador infraconstitucional para a conceituação de faturamento como base de cálculo restaram enfraquecidas com a inclusão da receita como base impositiva.

Diante do exposto, conclui-se que a Constituição

Federal não traz o conceito de faturamento, o qual é encontrado na legislação infraconstitucional e não pode destoar do critério econômico-contábil, segundo o qual, o faturamento corresponde às receitas operacionais auferidas pela empresa. Nesse sentido, o legislador infraconstitucional não poderia, a despeito de regular a incidência tributária, estipular base de cálculo de tributo que constitucionalmente incidiria sobre o faturamento consagrando receitas diferentes daquelas que o integrassem.

3) CONCLUSÃO

Conclui-se que o Sistema Tributário Nacional é caracterizado como rígido e, de certo modo, racional, todavia, a estabilidade que se esperaria de um sistema delineado com tais predicados não se apresenta na prática, diante das sucessivas alterações constitucionais que afetam a matriz tributária. Embora essas intermitentes modificações não sejam recomendáveis, não desnaturam a rigidez do Sistema Tributário Brasileiro.

Por outro lado, esse aspecto repercute em diversos institutos da seara fiscal, como no conceito de faturamento, fundamental para a apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), prevista no art. 195, I da Carta Magna.

Embora a jurisprudência e a doutrina tenham consolidado do entendimento de que o conceito de faturamento estaria relacionado à receita operacional, ou seja, aquela obtida como resultado das finalidades da entidade, o legislador optou ou definir faturamento como a receita bruta auferida, a qual, na verdade, engloba o faturamento.

Essa amplitude conferida pelo legislador confronta com

o critério econômico-contábil, segundo o qual, o faturamento corresponde às receitas operacionais auferidas pela empresa. Portanto, o legislador infraconstitucional não poderia, a despeito de regular a incidência tributária, estipular base de cálculo de tributo que constitucionalmente incidiria sobre o faturamento consagrando receitas diferentes daquelas que o integrassem.

4) REFERÊNCIAS

CASAROTTO, Everson Sartori. A inconstitucionalidade da modificação na base de cálculo da COFINS, operada pela Lei nº 9.718/98. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: **Plenum**, n. 3, set 2008. 1 DVD.

CASSONE, Vittorio. **COFINS - base de cálculo - faturamento - conceito. Lei nº 9.718/98 e EC nº 20/98**. Disponível em: <http://www.escola.agu.gov.br/revista/Ano_I_dezembro_2000/0512CofinsVittorio.pdf>. Acesso em: 19.11.2008.

COSTA, Carlos Celso Orcesi da. **Obrigação, lançamento e relação jurídica tributária**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1993.

ELALI, André. **Fiscalização tributária: direitos e deveres do contribuinte**. Disponível em: <http://www.direitoempresarial.com.br/modules/artigos_rss/imprime_um_artigo.php?cod_artigo=3>. Acesso em: 15.11.2008.

FERREIRA FILHO, Roberval Rocha; SILVA JÚNIOR, João Gomes da. **Direito Tributário**. 2ª ed. rev., atual. e ampl. Salvador: Editora Podium, 2008.

FREITAS, Vladimir Passos de (org.). **Código Tributário Nacional Comentado**. 2ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

MARTINS, Alan; SCARDOELLI, Dimas Yamada. O Sistema Tributário

Nacional e a regulamentação da relação fisco-contribuinte. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: **Plenum**, n. 3, set 2008. 1 DVD.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de; PAVAN, Cláudia Fonseca Morato. Base de cálculo do PIS e da COFINS - distinção entre receita e faturamento. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: **Plenum**, n. 3, set 2008. 1 DVD.

PALSEN, Leandro; VAZ, Paulo Afonso Brum (org.). **Curso Modular de Direito Tributário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2008.

POLÔNIO, Wilson Alves. **Planejamento Tributário - O limite da Liberdade do Contribuinte**. Fiscosoft. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/base/137468/planejamento_tributario_-_o_limite_da_liberdade_do_contribuinte_-_wilson_alves_polonio.html>. Acesso em: 15.11.2008.

PRUDENTE, Antônio Souza. Reserva absoluta da lei complementar na constituição da COFINS e do PIS/PASEP. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: **Plenum**, n. 3, set 2008. 1 DVD.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. Atualizadores: Nagib Slaibi Filho R Gláucia Carvalho. 27ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. Inconstitucionalidades das majorações da COFINS promovidas pela Lei 9.718/98. Juris Plenum Ouro, Caxias do Sul: **Plenum**, n. 3, set 2008. 1 DVD.