

STJ 25.02.04, p. 152



Superior Tribunal de Justiça  
Revista Eletrônica de Jurisprudência

IMPRIMIR

**RECURSO ESPECIAL Nº 524.001 - RJ (2003/0048965-5)**

**RELATORA** : **MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE** : INTERMED FARMACÊUTICA LTDA  
**ADVOGADO** : LEONARDO GUEDES DE CARVALHO E OUTROS  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL  
**PROCURADOR** : MÔNICA ROCHA VICTOR DE OLIVEIRA E OUTROS

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO - **PIS - COFINS** - LEI 9.718/98 - ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO - VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN.

1. 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.
2. Recurso especial conhecido e provido.

**ACÓRDÃO**

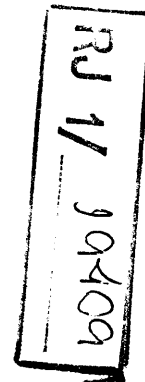
Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Franciulli Netto, João Otávio de Noronha e Castro Meira votaram com a Sra. Ministra Eliana Calmon. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

Brasília-DF, 16 de dezembro de 2003(Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON  
Relatora

**RECURSO ESPECIAL Nº 524.001 - RJ (2003/0048965-5)**

**RELATORA** : **MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE** : INTERMED FARMACÊUTICA LTDA  
**ADVOGADO** : LEONARDO GUEDES DE CARVALHO E OUTROS  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL  
**PROCURADOR** : MÔNICA ROCHA VICTOR DE OLIVEIRA E OUTROS



J

**RELATÓRIO**

**EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON(RELATORA):** - Trata-se de recurso especial interposto, com base nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, contra acórdão que examinou as alterações produzidas pela Lei 9.718/98 em relação ao **PIS** e à **COFINS**. Sustenta a recorrente, além de divergência jurisprudencial, violação ao art. 110 do CTN. Após as contra-razões, subiram os autos. É o relatório.

**RECURSO ESPECIAL Nº 524.001 - RJ (2003/0048965-5)**

**RELATORA** : **MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE** : INTERMED FARMACÊUTICA LTDA  
**ADVOGADO** : LEONARDO GUEDES DE CARVALHO E OUTROS  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL  
**PROCURADOR** : MÔNICA ROCHA VICTOR DE OLIVEIRA E OUTROS

**VOTO**

**EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON:** - Prequestionado apenas, implicitamente, o art. 110 do CTN, passo à análise do recurso especial. O artigo 97, inciso IV, do CTN dispõe que somente a lei pode estabelecer a base de cálculo de uma exação, sendo certo que a Lei 9.718/98, ao alterar a legislação tributária federal, manteve o faturamento como base de cálculo, como previsto estava na Lei Complementar 70/91. Senão, vejamos:

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 (grifo nosso).

O artigo 2º da Lei 9.718/98 tem a redação seguinte:

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.

O que se questiona, no entanto, é a mudança no conceito de faturamento, o que, na visão dos contribuintes, ensejou a alteração da base de cálculo.

E isto porque, os artigos 2º e 3º, § 1º, da lei em comento, incorporaram todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica para efeito de incidência da **COFINS**, inserindo-se no conceito de faturamento.

Pela argumentação, a alteração não poderia ser feita por lei ordinária, primeiro por força de preceito fundamental (hierarquia das leis), o que é absolutamente irrelevante em exame infraconstitucional como o presente. Também se alega que a Lei Complementar 7/70 não poderia ser alterada por lei ordinária, bem assim o Código Tributário Nacional, considerado como lei

complementar.

Tenho entendimento no sentido de aceitar pertinente, em nível infraconstitucional, o enfrentamento da tese da hierarquia das leis, sob o pálio da LICC. Entretanto, à míngua de prequestionamento, vedada está a abordagem.

Sob o prisma do artigo 110 do CTN, é possível enfrentar a querela, visto que se alega que a Lei 9.718/98 alterou o conceito jurídico de FATURAMENTO, para nele inserir o conceito de RENDA BRUTA.

O artigo 110 do CTN preconiza a impossibilidade de a lei tributária alterar definição, conteúdo, instituto, conceito e formas do Direito Privado, o que leva à impossibilidade de alterar a lei nova, *sub examen*, o conceito de FATURAMENTO.

No julgamento do REsp 516.403/RJ, cujo Relator é o Min. João Otávio de Noronha, fiquei impressionada com os memoriais distribuídos pelos advogados, que trouxeram à tona a tese do alargamento da base de cálculo da COFINS, quando a Lei 9.718/98 alterou o conceito de faturamento. Este foi o teor do voto vista que proferi naqueles autos:

"A recorrente aceita, porque já firmado entendimento no STF, que faturamento é igual a receita bruta, mas não se conforma que receita bruta seja a totalidade das receitas. E isso porque, seja faturamento, seja receita bruta, tem-se em ambas receitas auferidas com a venda de mercadorias e serviços e também receitas financeiras, não operacionais e ganhos de capital, por exemplo.

No que se refere ao prequestionamento, afirmou o acórdão:

Deve a receita bruta ou faturamento ser entendida como o produto de todas as vendas de mercadorias e serviços, e não apenas das vendas acompanhadas de fatura. Ou seja, faturamento e receita bruta são coisas idênticas quando se entende como receita bruta o produto de todas as vendas de mercadoria e serviços.

III - A Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º, § 1º, prevê a incidência da COFINS sobre todas as receitas da empresa, quer tenham elas, quer não, relação com a venda de mercadorias e serviços.

IV - A Emenda Constitucional 020/98 inclui na base de cálculo da COFINS a receita, vocábulo abrangente do faturamento e das demais operações efetuadas pela empresa e que tenham reflexos positivos em seu movimento de caixa. O faturamento desta forma seria espécie do gênero receita no qual se contém toda e qualquer movimentação financeira da empresa.

(fl. 219)

O recurso especial, por seu turno, enfoca o aspecto de incidência da Lei 9.718/98, para dizer que ela alterou o conceito de faturamento e receita bruta e para questionar a alteração do conceito de receita, visto que a própria Constituição Federal estabeleceu a diferença ao dizer: RECEITA ou FATURAMENTO.

De referência ao prequestionamento, *data venia* do entendimento do relator, não nego óbice ao conhecimento do especial, porque a irresignação da recorrente está no entendimento dado pelo acórdão ao art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, quando afirma estarem sujeitas à incidência da Cofins todas as receitas da empresa, tenham ou não relação com a venda de mercadorias e serviços. (ver voto à fl. 219)

Foi exatamente nesse ponto que o especial focou o seu inconformismo, ao alegar que a interpretação dada pelo Tribunal ao dispositivo legal em destaque, alterou o conceito de receita.

Superado o óbice do prequestionamento, surge uma outra questão, ainda no âmbito do conhecimento: o enfoque dado pelo acórdão foi de índole constitucional ou infraconstitucional?

O recurso especial de fls. 246/270 foi interposto com respaldo nas alíneas "b" e "c" do art. 105 da CF, em evidente equívoco, porque o ponto destacado está em negrito:

... o acórdão recorrido julgou válida a Lei 9.718/98, especificamente em relação à ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, contestada em face do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Sob o ângulo do art. 110 do CTN, enfrente o especial, ultrapassando o seu conhecimento para, a partir daqui, examinar o mérito recursal, à luz do art. 110 do CTN, assim redigido:

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.

A Lei 9.718/98, por seu turno, ao referir-se, no art. 3º, à expressão FATURAMENTO, além de afirmar que este correspondia ao conceito de RECEITA BRUTA, explicou, no § 1º, que RECEITA BRUTA é a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida ou a classificação contábil das receitas.

Observe-se que, ao advento da Lei 9.718/98, o STF já tinha estabelecido o alcance da expressão FATURAMENTO como sinônimo de RECEITA BRUTA, mas receita bruta no conceito estabelecido no DL 2.397/87, art. 22, "a", para efeito da base de cálculo do PIS e Cofins, ou seja, receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços de qualquer natureza. Em outras palavras, só seria válido falar em receita como sinônimo de faturamento, sendo este o resultado operacional da empresa.

Nesse sentido caminhou-se com a EC 20, de 16/12/1998, 18 (dezoito) dias depois da Lei 9.718, de 27/11/1998.

Assim foi que a comunidade jurídica, inclusive esta Corte, abraçou a idéia de que FATURAMENTO é igual a RECEITA BRUTA, como sendo esta o resultado da venda de bens e serviços. Entretanto, não se pode falar que as expressões sejam a mesma coisa de TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS, independentemente da classificação contábil.

Afinal, pela EC 20/98, ficou a União autorizada a tributar o faturamento ou a receita, ou seja, o resultado operacional da empresa: faturamento (venda de bens e serviços) ou receita (receita realizável).

A alteração constitucional fez-se necessária para ficar explicitado que a Cofins incidiria não apenas sobre aquilo que fosse faturado com "fatura" igual a nota fiscal. E isso porque os tributaristas brasileiros, apegados à lista da lei, em norma do princípio da tipicidade fechada, defenderam até mesmo a não-incidência da Cofins sobre a venda de imóveis.

No entanto, a Lei 9.718/98, ao optar por uma base de cálculo diferente, fazendo a Cofins incidir sobre todas as receitas, extrapolou, sem dúvida alguma, o conceito constitucional estabelecido no art. 195, I, letra "b" e assim agrediu o art. 110 CTN.

Pode-se ponderar, como aliás veio a ser o meu primeiro pensamento, que as exclusões, em *numerus clausus*, constantes dos incisos do § 2º do art. 3º, fossem capazes de contornar a ilegalidade.

Entretanto, refleti melhor sobre o tema, alertada não somente pelos advogados das empresas, manifestantes em longos e esclarecedores memoriais, mas pelas últimas decisões do STF que tem deferido, sistematicamente, efeito suspensivo aos recursos extraordinários, a fim de sustar os recolhimentos da Cofins nos termos da Lei 9.718/98. Nesse sentido a MC no RE 386.056/BA, rel. Min. Gilmar Mendes; MC na Petição 2.935/BA, rel. Min. Celso Mello; Petição 2.891/ES, rel. Min. Carlos Velloso.

Lendo atentamente o rol das exclusões de incidências, não fui capaz de encontrar, por exemplo, a não-incidência dos resultados das aplicações financeiras, receita que, naturalmente, não pode ser incluída no conceito de faturamento.

Em verdade, a Lei 9.718/98 buscou tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criando novo conceito para o termo, o que levou a infringir o art. 110 do CTN.

De referência à alínea "c", temos que o paradigma apontado, do STF – RE 150.755-1/PE, não deixa dúvida quanto ao conceito de faturamento, dado pelo STF, e que veio a ser desautorizado pela Lei 9.718/98.

Com essas considerações, por infringência ao art. 110 do CTN e por divergência jurisprudencial, conheço do recurso especial para lhe dar provimento, pedindo vênias ao relator."

Com essas considerações, conheço do recurso para dar-lhe provimento, concedendo a segurança. É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2003/0048965-5

**RESP 524001 / RJ**

58

Números Origem: 200002010347491 200051010002908

PAUTA: 04/12/2003

JULGADO: 16/12/2003

**Relatora**

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCIULLI NETTO

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAIS FILHO

Secretária

Bela. BÁRDIA TUPY VIEIRA FONSECA

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : INTERMED FARMACÊUTICA LTDA  
ADVOGADO : LEONARDO GUEDES DE CARVALHO E OUTROS  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADOR : MÔNICA ROCHA VICTOR DE OLIVEIRA E OUTROS

ASSUNTO: Tributário - Contribuição - Social - FINSOCIAL

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, com ressalva do Sr. Ministro João Otávio de Noronha, conheceu do recurso e lhe deu provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora."

Os Srs. Ministros Franciulli Netto, João Otávio de Noronha e Castro Meira votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

O referido é verdade. Dou fé.

Brasília, 16 de dezembro de 2003

BÁRDIA TUPY VIEIRA FONSECA  
Secretária

Documento: 449404

Inteiro Teor do Acórdão

- DJ: 25/02/2004

RJ 17/10/09