PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO REOMS Nº 69.896-SE
(99.05.63471-1)

PARTE AUTORA :MARACAR VEÍCULOS LTDA.
ADVOGADO :GERALDO REZENDE FILHO E OUTROS
PARTE RÉ :FAZENDA NACIONAL
ORIGEM :JUÍZO FEDERAL DA 2ª VARA/SE
RELATOR: DES. FEDERAL UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE
RELATOR P/ ACÓRDÃO : DES. FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA

E M E N T A

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. COFINS. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS. LEI Nº 9.718/98. CONSTITUCIONALIDADE.

1- Ao tempo em que promulgada a Lei nº 9.718, em 27.11.98, a Carta Magna não continha a receita bruta como uma das hipóteses para a incidência da espécie de tributo examinada. Nada obstante, o seu art. 17, inciso I, previu que os seus efeitos apenas seriam produzidos, no tocante às alterações introduzidas no PIS/PASEP e na COFINS (arts. 2º a 8º), para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/02/99. Quando do transcurso de tal data, já estava em vigor a EC nº 20/98, estabelecendo a receita como uma das fontes de custeio da seguridade social.

2- Ademais, consoante posição jurisprudencial do Pretório Excelso, o conceito de receita bruta coincide com o de faturamento, sendo este contido como fonte de custeio da seguridade social desde a promulgação da Constituição Federal, em sua redação original.

3- As alterações feitas na Lei Complementar nº 70/91 pela Lei nº 9.718/98, no tocante à majoração da alíquota (de 2 para 3% - art. 8º, *caput)* são plenamente possíveis, pois o primeiro diploma legal mencionado cuida, na verdade, de matéria a ser disciplinada ordinariamente, podendo, assim, ser modificado por uma simples lei ordinária, a teor da interpretação albergada quando do julgamento da ADC 1-1-DF.

4- Argüição não acolhida.

PUB. 19/10/2001

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que figuram como partes as acima identificadas,

DECIDE o Plenário do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por maioria, rejeitar a argüição de inconstitucionalidade, nos termos do Relatório, do Voto Condutor e das Notas Taquigráficas constantes dos autos, que passam a integrar o presente julgado.

Recife, 15 de agosto de 2001 (data de julgamento).

LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA
Desembargador Federal - Relator para Acórdão

70
f

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REOMS Nº69.896-SE (99.05.63471-1).

Parte A : Maracar Veículos Ltda.
Advogado: Geraldo Rezende Filho e outro.
Parte R : Fazenda Nacional.
Origem : Juízo Federal da 2ª Vara-SE.
Relator : Juiz Ubaldo Ataíde Cavalcante.

R E L A T Ó R I O

O JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE: A egrégia 1ª Turma, em decisão proferida em 09 de março de 2000, entendendo ser inconstitucional a cobrança da Contribuição instituída pelo *caput* e o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em razão da violação ao art. 195, I, da Constituição então vigente na data da edição da referida Lei, deliberou submeter a questão ao Egrégio Plenário deste Tribunal.

As alegações são no sentido de que o art. 3º, caput e § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao definir faturamento como receita bruta, amplia a base de cálculo estabelecida pelo art. 195, I da Constituição Federal, em sua redação anterior a EC 20/98, o que evidencia a inconstitucionalidade dos referidos dispositivos legais.

E que, a Emenda Constitucional nº 20/98, posteriormente, deu nova redação ao art. 195, I, da Constituição Federal, permitindo instituição, por lei, de contribuição social sobre faturamento ou receita de empresas, o que não implica em constitucionalização de uma lei que em sua gênese já trazia a mácula da inconstitucionalidade.

O Ministério Público Federal, em seu parecer lançado nos autos nesta instância, desta feita opinou pela rejeição da Argüição de Inconstitucionalidade, ao argumento de que o Tribunal Federal, em julgados atinentes ao PIS e à Cofins, já vinha dando uma interpretação bem mais ampla ao termo faturamento, para efeitos fiscais, equiparando-o, inclusive, ao de receita bruta.

É o relatório.

AG 10.01 PLENO

Tribunal Regional Federal
Fls. 71
5.ª Região

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REOMS Nº69.896-SE (99.05.63471-1).

Parte A : Maracar Veículos Ltda.
Advogado: Geraldo Rezende Filho e outro.
Parte R : Fazenda Nacional.
Origem : Juízo Federal da 2ª Vara-SE.
Relator : Juiz Ubaldo Ataíde Cavalcante.

V O T O

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. COFINS. EC Nº 20/98 E LEI 9.718/98. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ACOLHIDA.

Segundo a inteligência do § 2º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.598/77, as receitas brutas seriam apenas as decorrentes da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços, e de serviços, vendas e prestação de serviços essas constantes de suas atividades operacionais básicas e quanto às prestações de serviços base da COFINS seriam apenas as constantes da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68.

As demais receitas operacionais adicionadas ao lucro bruto para o efeito do cálculo do lucro operacional não podem, dentro da sistemática fiscal, ser consideradas como de receita bruta para os fins da COFINS, por não se tratarem de vendas de mercadorias e serviços integrantes das suas atividades básicas.

Não é constitucional a exigência da COFINS, antes da EC nº 20, sobre as atividades não constantes da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68, pois não obstante tenham receita bruta, esta não se constitui de venda de mercadorias e muito menos da prestação de serviços que equivalham ao faturamento a que se refere o art. 195, I da Constituição Federal.

Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Tribunal Regional Federal
72
5ª Região

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REOMS Nº69.896-SE (99.05.63471-1).

O JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE (Relator):

Muito se tem debatido, no pertinente à COFINS, sobre a inconstitucionalidade da Lei 9.718/98 diante da vigente Constituição Federal de 1998, antes da E.C. nº 20.

A discussão se trava em razão de vários dispositivos da referida lei, dentre os quais, o disposto no seu artigo 3º, § 1º diante do artigo 195, I da Constituição Federal de 1998 antes da E.C. nº 20.

O Artigo 195 da Constituição Federal/88, antes da E.C. nº 20, assim dispõe:

> *"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, incidente sobre a folha de salários,* ***o faturamento e*** *o lucro.*
> *II- ."*

O Art. 2º e o art. 3º e seu parágrafo § 1º da Lei 9.718 de 27 de novembro de 1998, por sua vez enunciam:

> *"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*

Fls. 73

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REOMS N°69.896-SE (99.05.63471-1).

por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas."

A Primeira discussão compreende uma corrente entendendo que o faturamento consiste na venda de mercadorias com a emissão de faturas e a outra corrente no sentido de que o faturamento traduz-se na receita bruta das pessoas jurídicas independentemente de suas atividades serem ou não faturadas.

Com bem lembrado por Gabriel Lacerda Troianelli, no seu trabalho "conceito de faturamento e a COFINS exigida das Sociedades Seguradoras", a questão foi resolvida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n° 150.755-1/PE, tendo o Plenário dessa Corte, por maioria, julgado ser compatível coma Constituição a contribuição incidente sobre a receita bruta de venda de serviços.

A outra discussão se trava quanto à constitucionalidade do § 1° do art. 3°, onde se entende por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Uns entendem ser totalmente constitucional tal dispositivo, ao argumento de que todas as receitas podiam ser tidas como faturamento pois todas envolvem a prestação de serviços: outros na direção de que somente a receita bruta decorrente da de bens e serviços pode ser admitida como renda bruta.

Ao meu modo de ver, segundo a inteligência do § 2° do artigo 11 do Decreto-lei n° 1.598/77, as receitas brutas, ou faturamento, no caso, seriam apenas as decorrentes da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços, e de serviços, vendas e prestação de serviços essas constantes de suas atividades operacionais básicas e quanto às prestações de serviços base da COFINS seriam apenas as constantes da lista a que se refere o art. 8° do Decreto-lei n° 406/68. As demais receitas operacionais adicionadas ao lucro bruto para o efeito do cálculo do lucro operacional não podem, ao meu ver, dentro da sistemática fiscal, ser consideradas como de receita bruta para os fins da COFINS, por não se tratarem de vendas de mercadorias e serviços integrantes das suas atividades básicas.

Tribunal Regional Federal
Fls. 74
5.ª Região

Não obstante a Lei Complementar nº 70, de 30 de Dezembro de 1991, tenha equiparado o faturamento à receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços de qualquer natureza, tenho para mim que a prestação de serviços de qualquer natureza para sofrer a incidência da COFINS, não poderia ter, em tese, a aplicação que lhe vem sendo dada, pois os mesmos, teriam que estar tipificados como serviços na lista a que se refere o art. 8º do Dec. Lei 406 de 1968(admitido como lei complementar).

Por exemplo, a exigência do COFINS sobre todas as receitas de uma pessoa jurídica que tenha como atividade básica, a revenda de mercadorias e tenha obtido uma receita decorrente de resultados positivos em participações societárias, é constitucional face à Constituição Federal/88 antes da E.C. nº 20/98? Penso que não, pois essa receita decorrente de participação societária, é uma receita que não tem qualquer afinidade com o faturamento do artigo 195, I da Constituição Federal que equivalha a receita bruta, assim entendida a venda de mercadorias e serviços(posição do Supremo Tribunal Federal). Por outro lado, a exigência do COFINS sobre todas as receitas de uma pessoa jurídica que tenha obtido receitas de suas atividades de revenda de mercadorias, de prestação de serviços e de vendas de unidades imobiliárias, é plenamente constitucional , porque tidas, dentro da sistemática fiscal, como faturamento ou receita bruta.

Não me parece, por outro lado, seja constitucional a exigência da COFINS, antes da EC nº 20, sobre as atividades das empresas de seguro, pois não obstante tenham receita bruta, esta não se constitui de venda de mercadorias e muito menos da prestação de serviços que equivalham ao faturamento a que se refere o art. 195, I da Constituição Federal, já que a respectiva prestação de serviços não consta da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68.

Assim, penso que o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 ao ampliar a base de cálculo, o fez inconstitucionalmente, e como inconstitucional o tenho.

É como voto.

Fls. 75

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REOMS Nº69.896-SE (99.05.63471-1).

Assim, penso que o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 ao ampliar a base de cálculo, o fez inconstitucionalmente, e como inconstitucional o tenho.

É como voto.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
MINUTA DE JULGAMENTO ORDINARIA

Tribunal Regional Federal
Fls. 76
S. de Registro

*** Pleno ***

99.05.63471-1 PAUTA: 24/02/00 JULGADO: 06/12/2000
REMESSA EX-OFFICIO EM MS 69896-SE

RELATOR: Exmo. Sr. Juiz UBALDO ATAIDE
REVISOR: Exmo. Sr. Juiz JUIZ FRANCISCO CAVALCANTI
PRESIDENTE DA SESSAO: Exmo. Sr. Juiz JOSE MARIA LUCENA
PROCURADOR DA REPUBLICA: Exmo.Sr.DR. JOAQUIM JOSE DE BARROS DIAS

AUTUACAO

PARTE A : MARACAR VEICULOS LTDA
PARTE R : FAZENDA NACIONAL
REMTE : JUIZO FEDERAL DA 2a VARA - ARACAJU/SE

ADVOGADOS

ADV : GERALDO REZENDE FILHO e outros

SUSTENTACAO ORAL

CERTIDAO

Certifico que o Egregio Pleno ao apreciar o processo em epigrafe, em sessao realizada nesta data, proferiu a seguinte decisao:

ARGUICAO DE INCONSTITUCIONALIDADE
==========

Apos o voto do Exmo. Sr. Juiz UBALDO ATAIDE CAVALCANTE (relator), declarando a inconstitucicnalidade do artigo 3o., caput e paragrafo 1o. da Lei 9718/98, pediu vista o Exmo. Sr. Juiz FRANCISCO CAVALCANTI. Aguardam os demais.

Ausentes, por motivo justificado, os Exmos. Srs. Juizes JOSE MARIA LUCENA, GERALDO APOLIANO e MARGARIDA CANTARELLI. Presidiu o julgamento o Exmo. Sr. Juiz RIDALVO COSTA.

BELA. TELMA ROBERTA VASCONCELOS MOTTA
Secretario(a)

Tribunal Regional Federal - 5.ª Região
fls. 77

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO
GABINETE DO JUIZ FRANCISCO CAVALCANTI

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA EX OFFICIO Nº 69896 - SE (99.05.63471-1)
PARTE A : MARACAR VEÍCULOS LTDA
ADV : GERALDO REZENDE FILHO e outros
PARTE R : FAZENDA NACIONAL
REMTE : JUÍZO FEDERAL DA 2ª VARA – ARACAJU/SE
RELATOR : JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE - Pleno

VOTO-VISTA

O SR. JUIZ FRANCISCO CAVALCANTI: Trata-se de Argüição de Inconstitucionalidade, suscitada, à unanimidade, pela Primeira Turma deste Eg. Tribunal Regional Federal, concernente à cobrança da contribuição social instituída pelo *caput* e pelo § 1°, do art. 3°, da Lei nº 9.718/98.

Ao julgar a Remessa *Ex Officio* nº 69.896-SE, no bojo da qual foi suscitada a Argüição de Inconstitucionalidade *sub examine*, entendeu a Primeira Turma, nos termos do voto do MD Juiz Relator, que "o art. 3°, *caput* e § 1°, da Lei nº 9.718/98, ao definir faturamento como receita bruta, ampliou a base de cálculo estabelecida pelo art. 195, I da Constituição Federal, em sua redação anterior a EC 20/98, o que evidencia a inconstitucionalidade dos referidos dispositivos legais". Ainda na mencionada decisão foi realçado que "a Emenda Constitucional nº 20/98, posteriormente, deu nova redação ao art. 195, I, da Constituição Federal, permitindo instituição, por lei, de contribuição social sobre faturamento ou receita de empresas, o que não implica em constitucionalização de uma lei que em sua gênese já trazia a mácula da inconstitucionalidade".

Idênticas razões nortearam o entendimento do MD Juiz Relator, quando proferiu seu voto, já em sede de Argüição de Inconstitucionalidade, no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade do § 1°, do art. 3°, da Lei nº 9.718/98, pelos motivos expressos no sumário do *decisum:*

> *"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. COFINS. EC Nº 20/98 E LEI 9.718/98. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ACOLHIDA.*
> *Segundo a inteligência do § 2º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.598/77, as receitas brutas seriam apenas as decorrentes da venda de mercadorias e serviços, e de serviços, vendas e prestação de serviços essas constantes de suas atividades operacionais básicas e quanto às prestações de serviços base da COFINS seriam apenas as constantes das listas a que se refere o art. 8º, do Decreto-lei nº 406/68.*

Tribunal Regional Federal - 5.ª Região
fls. 78

> *As demais receitas operacionais adicionadas ao lucro bruto para o efeito do cálculo do lucro operacional não podem, dentro da sistemática fiscal, ser consideradas como de receita bruta para os fins da COFINS, por não se tratarem de vendas de mercadorias e serviços integrantes das suas atividades básicas.*
> *Não é constitucional a exigência da COFINS, antes da EC nº 20, sobre as atividades não constantes da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68, pois não obstante tenham receita bruta, esta não se constitui de venda de mercadorias e muito menos da prestação de serviços que equivalham ao faturamento a que se refere o art. 195, I da Constituição Federal.*
> *Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98."*

Em razão de pedido de vista por mim formulado, os autos vieram-me conclusos, de modo que, após detida análise, passo a me pronunciar sobre a questão.

A COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social foi criada pela Lei Complementar nº 70, de 30.12.91, não obstante a Carta Magna não tenha exigido tal formalidade para a sua instituição, que poderia se verificar através de simples lei ordinária. Nos termos da norma de regência, o faturamento mensal da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços "de qualquer natureza" seria o fato gerador da COFINS (art. 2º). Posteriormente, a mencionada contribuição teve a sua base de cálculo alargada pela Lei nº 9.718/98, de acordo com a qual passaria a incidir, genericamente, sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa – independentemente do tipo de atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para as receitas –, e não mais sobre o faturamento, tendo em conta que este foi equiparado à receita bruta para efeito de cálculo da referida contribuição social.

Ao tempo da publicação da Lei nº 9.718, de 27.11.1998, vigia o art. 195 e seus desdobramentos, da Constituição Federal de 1988, com a seguinte redação:

> *"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, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;***
> *II – dos trabalhadores;*
> *III – sobre a receita dos concursos de prognósticos". (grifos nossos)*

Com o advento da Emenda Constitucional nº 20, publicada em 16.12.98, o referido art. 195 passou a ter a seguinte redação:

> *"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 da 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;*
> *II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;*
> *III – sobre a receita de concursos de prognósticos". (grifos nossos)*

A Lei nº 9.718/98, ao modificar as regras para a cobrança da COFINS e do PIS, estabeleceu, em seu art. 2º, que mencionadas contribuições, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, seriam calculadas com base no seu faturamento, ao passo que o art. 3º, do mesmo diploma legal, definiu o que se consideraria como faturamento da pessoa jurídica de direito privado, *verbis*:

> *"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;***
> *Omissis." (grifo nosso)*

Note-se que a Lei nº 9.718 foi publicada em 30.11.98, quando ainda vigia o art. 195, da CF/88, com a redação anterior à Emenda Constitucional nº 20, datada de 15.12.98. Naquele período, portanto, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e o Programa de Integração Social – PIS só poderiam, pela regra constitucional, incidir sobre o faturamento, que não se confunde com a receita bruta da empresa, constituindo aquele, em verdade, partes desta, na medida em que correspondendo apenas ao valor da receita derivada da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

Tribunal Regional Federal - 5.a Região
fls. 80

Acerca dos conceitos de faturamento e de receita bruta, destaca, com precisão, Ives Gandra da Silva Martins:

> *" 'Receita', portanto, não é 'faturamento', e não poderia lei ordinária introduzir, em novembro, base de cálculo de contribuição social que apenas seria introduzida pr emenda constitucional 19 dias depois.*
> *Sobre a matéria já escrevi:*
> *'...*
> *Pela primeira vez o constituinte torna claro que 'faturamento' não é receita. E determina que tanto a 'receita' como o 'faturamento' podem ser incididos por contribuições sociais.*
> *...*
> *Por outro lado, 'faturamento' é operação, essencialmente, de natureza mercantil que implica a emissão de documentos de cobrança, que, duplicado, tem permitido às empresas descontarem seus títulos no sistema financeiro para antecipação das receitas. A este documento descontável na rede bancária se denomina duplicata, pois é uma 'duplicata' da 'fatura' que permite à empresa mercantil cobrar de seus fornecedores o valor da venda comercial realizada.*
> *Faturamento, portanto, não se confunde com receita, pois é operação que antecede a obtenção da receita, sendo operação fundamentalmente comercial, podendo ser praticada também em relação a alguns serviços. A 'fatura', portanto, é um documento nitidamente mercantil, que pode ser substituído por outras formas de documentos de cobrança, como a nota promissória, a letra de câmbio aceita, o cheque pré-datado (de rigor, deveria ser chamado pós-datado) etc. Já 'receita' pode decorrer de inúmeras outras operações e atividades não necessariamente mercantis, sendo resultado de operação posterior, e pode não implicar sequer qualquer faturamento anterior. Só as empresas mercantis ou algumas de prestação de serviços podem faturar, mas todas as pessoas físicas ou jurídicas podem obter receita, pois esta é sinônimo de algo que se recebe.*
> *Ora, o constituinte, ao perceber que a incidência sobre o 'faturamento' era menos abrangente, e ao perceber que 'receita' não é 'faturamento', até porque trata de duas operações, temporalmente, realizadas em períodos distintos, decidiu mostrar que a 'receita' sendo uma operação diversa do 'faturamento', poderia também configurar base de cálculo de contribuição social. Alargou, portanto, o campo de sua*

> *exigência para além dos limites do faturamento, abrangendo operações que podem não ser objeto do ato de faturamento, seja porque utilizadas outras formas de cobrança, seja porque não comportem faturamento.*
> *Ora, ao reconhecer que 'faturamento' não é 'receita', o constituinte deixou claro que a definição infraconstitucional que, à luz do texto constitucional anterior à Emenda 20/98, equivale 'faturamento' a 'receita', é inconstitucional, pois só agora, por força da referida Emenda, é que as 'receitas' passaram a figurar como base de cálculo de contribuição, que não eram até o dia 15/12/1998.*
> *Com isto a própria Lei 9.718, que retirou a isenção outorgada por lei complementar (como se lei ordinária pudesse revogar lei complementar), é, também, inconstitucional, pois promulgada antes que a receita pudesse ser objeto de incidência de qualquer contribuição social.*
> *À evidência, a partir da Emenda Constitucional nº 20/98 qualquer receita de empresa ou de entidade a ela equiparada por lei, poderá ser objeto de incidência de contribuição social, desde que veiculada por legislação posterior. Impossível o aproveitamento de diplomas legislativos que nasceram inconstitucionais, para permitir a cobrança de tais contribuições, não tendo esse alcance o art. 12 da referida Emenda"*[1].

De igual modo, assevera Hugo de Brito Machado:

> *"Faturamento é o somatório das faturas. Fatura é o documento em que se relacionam as mercadorias vendidas, remetidas ou entregues ao comprador. No Brasil há muito significa o documento em que são discriminadas as mercadorias que um comerciante vende a outro, bem assim comprovante de prestação de serviços.*
> *(...)*
> *Faturamento, portanto, há de ser entendido como o somatório dos valores das faturas emitidas em determinado período. A rigor, só abrange o valor total de tais documentos. De todo modo, por mais amplo que se pretenda o seu significado, só pode abranger o valor das operações que ensejam a emissão de faturas, ainda que faturas não tenham sido emitidas. Admitir*

[1] Martins, Ives Gandra da Silva. "Lei nº 9.718/98 e Base de Cálculo da Cofins sobre Receita Bruta – Inconstitucionalidade". In *Revista Dialética de Direito Tributário*. N. 47. Ago., 1999, pp. 143-144.

Tribunal Regional Federal - 5.ª Região
fls. 82

que possa abranger a totalidade das receitas auferidas na atividade empresarial é ir muito além do que o conceito permite.
Sabemos todos que 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 dos Distritos Federais ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.
Ressalte-se, ainda, que a Lei Complementar nº 70 elevou em oito pontos percentuais a alíquota da contribuição social sobre o lucro devido pelas instituições financeiras, e o fez, exatamente, porque tais instituições não realizam faturamento, conceito utilizado pela Constituição para definir competência tributária."[2].

Por conseguinte, face à Constituição Federal de 1988, em sua redação anterior à EC nº 20, a COFINS apenas poderia incidir sobre o faturamento, e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, tendo em conta que a Constituição apenas admitia – na sua redação original – a incidência de contribuição social sobre o faturamento. A Lei nº 9.718/98, entrando em choque, quando de sua gênese, com o dispositivo constitucional fixador da base de cálculo em comento, não pode prevalecer, sob pena de desvirtuar a conformação hierárquica do ordenamento jurídico brasileiro.

Demais disso, ressalte-se que, em não se coadunando com a norma constitucional, a Lei nº 9.718/98, ao instituir nova base de cálculo para a COFINS, nada mais fez do que criar nova fonte de receita para a Seguridade Social, o que apenas poderia ocorrer através de lei complementar, nos moldes do § 4º, do art. 195, da CF/88, evidenciando-se, mais uma vez, a sua inconstitucionalidade, no tocante à novidade da base de cálculo.

Nesse sentido, em hipótese similar, conquanto guardadas as devidas especificidades, já decidiu o Pretório Excelso:

"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA À SEGURIDADE SOCIAL POR EMPREGADOR, PESSOA JURÍDICA, QUE SE DEDICA À PRODUÇÃO AGRO-INDUSTRIAL (§ 2º DO ART. 25 DA LEI Nº 8.870, DE 15.04.94, QUE ALTEROU O ART. 22 DA LEI Nº 8.212, DE 24.07.91): CRIAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO QUANTO À PARTE AGRÍCOLA DA EMPRESA, TENDO POR

[2] Machado, Hugo de Brito. "Isenções e Base de Cálculo da COFINS". In *Repertório IOB de Jurisprudência. Tributário, Constitucional e Administrativo* 1ª Quinzena de Dezembro de 1998, n. 23/98, Caderno 1, p. 609.

Tribunal Regional Federal - 5.ª Região
fls. 83

BASE DE CÁLCULO O VALOR ESTIMADO DA PRODUÇÃO AGRÍCOLA PRÓPRIA, CONSIDERANDO O SEU PREÇO DE MERCADO. DUPLA INCONSTITUCIONALIDADE (cf, ART. 195, I E SEU § 4º). PRELIMINAR: PERTINÊNCIA TEMÁTICA.

1. *Preliminar: ação direta conhecida em parte, quanto ao § 2º, do art. 25 da Lei nº 8.870/94; não conhecida quanto ao caput do mesmo artigo, por falta de pertinência temática entre os objetivos da requerente e a matéria impugnada.*
2. *Mérito. O art. 195, I, da Constituição prevê a cobrança de contribuição social dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; desta forma, quando o § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94 cria contribuição social sobre o valor estimado da produção agrícola própria, considerando o seu preço de mercado, é ele inconstitucional porque usa uma base de cálculo não prevista na Lei Maior.*
3. *O § 4º do art. 195 da Constituição prevê que a lei complementar pode instituir outras fontes de receita para a seguridade social; desta forma, quando a Lei nº 8.870/94 serve-se de outras fontes, criando contribuição nova, além das expressamente previstas, é ela inconstitucional, porque é lei ordinária, insuscetível de veicular tal matéria.*
4. *Ação direta julgada procedente, por maioria, para declarar a inconstitucionalidade do § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/94."*

(ADI 1103-1/DF, rel. p/ acórdão Min. Maurício Corrêa, j. 18.12.96) – grifos do original

Nessa direção, além da divergência manifesta entre os conceitos de faturamento e de receita bruta, impende também destacar a questão relacionada à possibilidade, ou não, de uma Emenda à Constituição sanar a anterior inconstitucionalidade de uma norma legal, frente ao Texto Constitucional original.

A Constituição, como norma fundamental de um Estado Democrático, deve servir de parâmetro obrigatório, quando da elaboração de normas jurídicas infraconstitucionais, e esta adequação deve ser verificada quando da promulgação do novel diploma normativo. Dito de outro modo, a constitucionalidade da lei deve ser aferida em face da Constituição vigorante à época de sua promulgação e, posterior, publicação, não se podendo falar de constitucionalização de norma jurídica que, no seu nascedouro, era incompatível com o Texto Constitucional, mas que tenha se tornado com ele consentâneo em razão de emenda constitucional posterior.

Tribunal Regional Federal - 5.a Região
fls. 84

Diz-nos Ives Gandra da Silva Martins:

> *"(...) 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"*[3].

É, nesse sentido, também, a posição da jurisprudência, consoante se observa do seguinte acórdão, cuja ementa transcrevo:

> *"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DEL-2445 E 2449/88. SUM-28 – TRF 4ª REGIÃO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. NOVA ORDEM JURÍDICA.*
> 1. *Caso de aplicação da Súm.-28, deste Tribunal.*
> 2. *Incabível a alegação de que os decretos-leis foram declarados inconstitucionais à luz da Constituição anterior, enquanto deveria ser pela Ordem Jurídica atual, pois* ***o controle de constitucionalidade deve levar em conta as normas constitucionais vigentes ao tempo da edição da lei ordinária, uma vez que esta só tem eficácia se for compatível com aquela Ordem Jurídica.***
> 3. *Apelo parcialmente provido."*
>
> *(AMS 452305-PR, 2ª Turma – TRF 4ª Região, rel. Juiz José Fernando Jardim de Camargo, p. em 28.06.95, p. 41130)*

A eventual possibilidade de, modificando-se a Constituição, poder-se convalidar normas anteriormente eivadas de inconstitucionalidade redundaria em uma constante insegurança jurídica, incompatível com os princípios básicos consolidados na própria Carta Magna.

Apenas a título de complementação, no que concerne à majoração da alíquota da COFINS, tendo em vista que se deu através de lei e com respeito ao princípio da anterioridade, dado aumento mostra-se perfeitamente cabível, sendo, portanto, legítima a instituição, pelo art. 8º, da Lei nº 9.718/98 da alíquota de 3% para a COFINS, a ser calculada com base no faturamento e não na receita bruta.

---

[3] Martins, Ives Gandra da Silva. "Lei nº 9.718/98 e Base de Cálculo da Cofins sobre Receita Bruta – Inconstitucionalidade". In *Revista Dialética de Direito Tributário*. N. 47. Ago., 1999, p. 142.

Tribunal Regional Federal - 5.a Região
fls. 85

Com essas considerações, tenho por inconstitucional o § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

É como voto.

JUIZ FRANCISCO CAVALCANTI
Relator

PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896 - SE
VOTO VISTA

O SR. JUIZ FRANCISCO CAVALCANTI: Acompanho Relator, no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei Nº 9.718/98 que teria ampliado a base de cálculo da COFINS.

O SR. JUIZ JOSÉ BAPTISTA DE ALMEIDA FILHO: De acordo (sem explicitação).

O SR. JUIZ LUIZ GURGEL DE FARIA FILHO: Peço vista dos autos.

DECISÃO: Prosseguindo o julgamento, após o voto vista do eminente Juiz Francisco Cavalcanti, acompanhando o voto do Relator, seguido do voto do eminente Juiz José Baptista de Almeida Filho, pediu vista o eminente Juiz Luiz Gurgel de Faria Filho. Aguardam os demais. Presidiu o julgamento o Sr. Juiz Geraldo Apoliano.

RELATOR: O SR. JUIZ UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
MINUTA DE JULGAMENTO ORDINARIA

*** Pleno ***

99.05.63471-1 PAUTA: 06/12/2000 JULGADO: 07/02/2001
REMESSA EX-OFFICIO EM MS 69896-SE

RELATOR: Exmo. Sr. DESEMBARGADOR FEDERAL UBALDO ATAIDE
REVISOR: Exmo. Sr.
PRESIDENTE DA SESSAO: Exmo. Sr. JUIZ JOSE MARIA LUCENA
PROCURADOR DA REPUBLICA: Exmo.Sr.Dr. DR. JOAQUIM JOSE DE BARROS DIAS

AUTUACAO

PARTE A : MARACAR VEICULOS LTDA
PARTE R : FAZENDA NACIONAL
REMTE : JUIZO FEDERAL DA 2a VARA - ARACAJU/SE

ADVOGADOS

ADV : GERALDO REZENDE FILHO e outros

SUSTENTACAO ORAL

CERTIDAO

Certifico que o Egregio Pleno ao apreciar o processo em epigrafe, em sessao realizada nesta data, proferiu a seguinte decisao:

ARGUICAO DE INCONSTITUCIONALIDADE
==========

Em sessao do dia 06.12.2000, apos o voto do Exmo. Sr. Juiz UBALDO ATAIDE CAVALCANTE (relator), declarando a inconstitucionalidade do artigo 3o., caput e paragrafo 1o. da Lei 9718/98, pediu vista o Exmo. Sr. Juiz FRANCISCO CAVALCANTI. Aguardam os demais.

Prosseguindo o julgamento, apos o voto-vista do Exmo. Sr. Juiz FRANCISCO CAVALCANTI, acompanhando o relator, e o voto do Exmo. Sr. Juiz JOSE BAPTISTA DE ALMEIDA FILHO no mesmo sentido, pediu vista o Exmo. Sr. Juiz LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA. Aguardam os demais.

Ausentes, por motivo justificado, os Exmos. Srs. Juizes PETRUCIO FERREIRA, JOSE MARIA LUCENA e NAPOLEAO NUNES MAIA FILHO. Presidiu o julgamento o Exmo. Sr. Juiz GERALDO APOLIANO.

BELA. TELMA ROBERTA VASCONCELOS MOTTA
Secretario(a)

Tribunal Regional Federal
88
R
5ª Região

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

REOMS 69896-SE (99.05.63471-1)

VOTO-VISTA

DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA:

Os presentes autos versam acerca da argüição de inconstitucionalidade do *caput* e do parágrafo 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718, de 27.11.98, que trata da cobrança da COFINS com base na receita bruta auferida pela pessoa jurídica.

A questão foi suscitada, à unanimidade, pela Egrégia Primeira Turma deste Sodalício, recebendo parecer da lavra do ilustre Procurador Regional da República, Dr. Miécio Oscar Uchoa Cavalcanti Filho, que se posicionou pela regularidade dos dispositivos invocados (fls. 63/68).

Em seu bem lançado voto, o relator do feito, o insigne magistrado Ubaldo Ataíde Cavalcante, acatou a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, art. 3º, da supracitada lei, em decisão que está assim resumida:

> "CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. COFINS. EC Nº 20/98 E LEI 9.718/98. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ACOLHIDA.
> - Segundo a inteligência do § 2º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.598/77, as receitas brutas seriam apenas as decorrentes de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, e de serviços, vendas e prestação de serviços essas constantes de suas atividades operacionais básicas e quanto às prestações de serviços base da COFINS seriam apenas as constantes da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68.
> - As demais receitas operacionais adicionadas ao lucro bruto para o efeito do cálculo do lucro operacional não podem, dentro da sistemática fiscal, ser consideradas como de receita bruta para os fins da COFINS, por não se tratarem de vendas de mercadorias e serviços integrantes das suas atividades básicas.

89
R

- Não é constitucional a exigência da COFINS, antes da EC nº 20, sobre as atividades não constantes da lista a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406/68, pois não obstante tenham receita bruta, esta não se constitui de venda de mercadorias e muito menos da prestação de serviços que equivalham ao faturamento a que se refere o art. 195, I da Constituição Federal.
- Inconstitucionalidade do $ 1º do art. 3º da Lei 9.718/98." (fls. 71).

Após pedir vista, o preclaro Desembargador Francisco Cavalcanti comungou com a interpretação esposada pelo relator, também declarando a inconstitucionalidade levantada, no que foi acompanhado pelo eminente colega José Baptista de Almeida Filho.

Objetivando estudar melhor o tema, solicitei vista dos autos e trago, agora, a matéria ao debate.

A Lei nº 9.718/98, entre seus diversos preceitos, trouxe duas alterações para a cobrança da COFINS: passou a dispor, de forma expressa, que a sua base de cálculo corresponde à receita bruta da empresa (par. 1º, art. 3º) e elevou a sua alíquota de 2 para 3% (art. 8º, *caput*).

O primeiro dos vícios apontados pelos impetrantes é no sentido de que houve a introdução de uma nova fonte de custeio para a seguridade social (a receita bruta), o que apenas seria admissível através de lei complementar.

Não obstante acolhida pelos ilustres pares que me antecederam, a tese não merece, no meu modesto sentir, prosperar.

Ao tempo em que promulgado o diploma legal atacado, em 27.11.98, a Carta Magna não continha a receita bruta como uma das hipóteses para a incidência da espécie de tributo examinada. Ocorre que há um aspecto, deveras importante, para o deslinde da matéria: em seu art. 17, inciso I, a lei previu que os seus efeitos apenas seriam produzidos, no tocante às alterações introduzidas na COFINS e no PIS/PASEP (arts. 2º a 8º), para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, estabelecendo, por via transversa, uma verdadeira *vacatio legis*, pois até a referida data a norma não produziu qualquer conseqüência.

Nesse interregno, entre a data da promulgação, em 27.11.98, e o dia em que passou a surtir efeito (01.02.99), adveio a Emenda Constitucional nº 20, de 15.12.98, que alterou o art. 195, inciso I, da Lei Maior, estabelecendo a receita como uma das fontes de custeio da seguridade social.

Levando em consideração que durante a *vacatio legis* a lei não produz qualquer efeito, continuando em vigor as normas anteriores que disciplinam o assunto, o termo para balizamento da constitucionalidade dos preceitos atacados há de ser 01.02.99, data em que ganharam eficácia, e não 27.11.98.

Tribunal Regional Federal
Fls. 90
R
5.ª Região

E, naquele tempo, 01.02.99, repita-se, o ordenamento constitucional já admitia, de modo explícito, a receita como fonte de custeio da seguridade social.

Embora tratando de outra forma de *vacatio*, a *constitutionis*, o escólio de Maria Helena Diniz, em *Norma Constitucional e seus Efeitos*, 3ª edição, São Paulo: Saraiva, 1997, p.48/49, merece ser transcrito, por ser bastante elucidativo acerca do tratamento a ser concedido à matéria:

> "Que relação haveria entre a nova Constituição e as demais durante a *vacatio constitutionalis*?
> Tal problema não diz respeito à nova Carta, pois não houve *vacatio*. Se tivesse havido, a nova Constituição não teria atuação nesse período, porque só se aplicaria o dispositivo que marcou a data de sua entrada em vigor. Em tal período, vigentes seriam as normas da antiga Carta (com suas emendas) e todas as que com elas forem compatíveis, e inválidas seriam as leis ordinárias e complementares (mesmo se criadas durante a *vacatio*), quem porventura, conflitassem com a Lei Maior anterior, embora estivessem em consonância com as da nova Constituição, ainda não vigente. **Essas lei ordinárias e complementares passariam a ter validade com a entrada em vigor da nova Lei Magna, se não lhes fosse suspensa a eficácia.**" (Grifei).

Outra não é a lição de José Afonso da Silva, em *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*, 3ª edição, São Paulo: Malheiros, 1998, p. 54:

> "Não é, pois, comum a *vacatio constitutionis*, mas sua natureza não difere da *vacatio legis* em geral. Nesse período, a constituição não regula nada; embora já exista, não existe juridicamente em sua totalidade, porque, praticamente, só atua o dispositivo que marcou o momento de sua entrada em vigor.
> Nesse período, portanto, continua a reger os destinos do Estado a lei maior que já existia. **Toda lei ordinária que tenha sido criada no período da *vacatio constitutionis* será inválida se contrariar as normas constitucionais existentes, mesmo quando esteja de acordo com a constituição já promulgada, mas não em vigor. Todavia, se não houver sido suspensa sua executoriedade na forma prevista, após sua declaração de inconstitucionalidade, torna-se válida e executável desde o dia em que a constituição entrar em vigor.**" (Grifei)

Ora, se uma lei, inconstitucional ao tempo de sua vigência, ganharia validade com a entrada em vigor de uma nova Carta, desde que não suspensa a sua eficácia, ainda mais se deve reconhecer a regularidade no caso em destaque, pois os preceptivos atacados sequer surtiram efeitos e, quando assim ocorreu. já havia norma constitucional a emprestar-lhe validade, sendo certo que, antes da EC nº 20/98 não houve a suspensão da eficácia da norma impugnada, seja através de decisão em ação direta de

91
Fls. Rubrica

inconstitucionalidade (art. 28 par. único, Lei nº 9.868, de 10.11.99), seja por intermédio do Senado Federal (art. 52, X, CF), em face de *decisum* definitivo emanado do Pretório Excelso, este por ocasião do controle difuso da constitucionalidade.

Ainda que assim não fosse, isto é, mesmo que não tivesse advindo a EC nº 20/98, não se pode deixar de considerar que o faturamento está contido como fonte de custeio da seguridade social desde a promulgação da Constituição Federal, em sua redação original, sendo certo que o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1-DF, que examinou a validade da Lei Complementar nº 70/91, instituidora da COFINS, sendo relator o insigne Ministro Moreira Alves, assim deliberou:

> "Note-se que a Lei Complementar n. 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)" (voto do relator colhido na internet, fls.120/121 dos autos da ADC 1-1-DF)

Os impetrantes, em sua exordial, argumentam que a COFINS teria a mesma base de cálculo do PIS e seria cumulativa, afrontando o art. 154, inciso I, CF. Quanto a esse aspecto, há de se recorrer, mais uma vez, ao voto proferido pelo decano do Pretório Excelso, na ADC 1-1-DF, por demais esclarecedor:

> "De outra parte, sendo a COFINS contribuição social instituída com base no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, e tendo ela natureza tributária diversa da do imposto, as alegações de que ela fere o princípio constitucional da não-cumulatividade dos impostos da União e resulta em bitributação por incidir sobre a mesma base de cálculo do PIS/PASEP só teriam sentido se se tratasse de contribuição social nova, não enquadrável no inciso I do artigo 195, hipótese em que se lhe aplicaria o disposto no § 4º desse mesmo artigo 195 ('A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I"), que determina a observância do inciso I do artigo 154 que estabelece que a União poderá instituir 'I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição'

Tribunal Fls. 92 R S.E. Pericias

Sucede, porém, que a contribuição social em causa, incidente sobre o faturamento dos empregadores, é admitida expressamente pelo inciso I do artigo 195 da Carta Magna, não se podendo pretender, portanto, que a Lei Complementar nº 70/91 tenha criado outra fonte de renda destinada a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social". (fls. 123- ADC 1-1-DF).

Alega-se, ainda, a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 por violar os princípios da isonomia, capacidade contributiva e equidade, ao admitir a compensação de até um terço da COFINS com a contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL (art. 8º, par. 1º), pois apenas beneficiaria as pessoas jurídicas detentoras de lucro. Na verdade, o legislador procurou contemplar os contribuintes recolhedores de mais uma contribuição social, conferindo-lhes a oportunidade de compensar parte do valor a ser pago com o que já fora quitado a título de COFINS, inexistindo, assim, qualquer afronta aos preceitos indicados, pois a medida objetiva desonerar um pouco a pesada carga tributária daqueles que ainda têm outra contribuição a recolher, *in casu,* a CSLL.

Não se pode deixar de registrar que as alterações feitas na Lei Complementar nº 70/91 pela Lei nº 9.718/98, inclusive quanto ao aumento da alíquota (de 2 para 3% - art. 8º, *caput)* são plenamente possíveis, pois o primeiro diploma legal mencionado cuida, na verdade, de matéria a ser disciplinada ordinariamente, podendo, assim, ser modificado por uma simples lei ordinária. A propósito, transcrevo, novamente, o magistério de Moreira Alves na ADC 1-1-DF:

> "...essa contribuição poderia ser instituída por Lei ordinária. A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar – a Lei Complementar nº 70/91 – não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do artigo 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída – que são objeto desta ação -, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresso da Constituição, à lei complementar". (fls. 123/124 – ADC 1-1-DF).

Não é demais ressaltar que o Eg. Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por seu Pleno, nos autos do Processo 1999.02.01.050299-6, já se manifestou pela constitucionalidade da ampliação da base de cálculo advinda do diploma em referência.

Naquela oportunidade, o Desembargador Federal Valmir Peçanha, ao redigir o Voto condutor, com inegável acerto, destacou:

> "(...) Tenho convencimento de que a Emenda Constitucional convalidou a referida Lei nº 9.718/98, posto que esta não mantém qualquer contrariedade com aquela, sendo irrelevante que mantivesse eventual incompatibilidade com a ordem constitucional anterior. Ressalte-se que não se cuida de convalidar vícios

anteriores. A aludida Emenda Constitucional simplesmente dispôs de forma nova.(...)" (Informe colhido junto ao **site** do Eg. TRF 2ª Região – http://www.trf2.gov.br/noticias/2001/alepis.html).

Com essas considerações, rogando vênia aos eminentes pares que dissentem do entendimento ora manifestado, NÃO ACOLHO A INCONSTITUCIONALIDADE DOS PRECEITOS ATACADOS.

É como voto.

LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA
Desembargador Federal

Tribunal Regional Federal
5ª Região
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
FLS. 515
5ª Região

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896 - SE
VOTO VISTA VENCEDOR

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA: Não acolho a inconstitucionalidade dos preceitos atacados.

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL RIDALVO COSTA: De acordo (sem explicitação).

DECISÃO: Prosseguindo o julgamento, o Tribunal, por maioria, rejeitou a argüição de inconstitucionalidade do art. 3º, *caput*, § 1º da Lei Nº 9.718/98, nos termos do voto condutor. Vencidos os Exmos. Srs. Desembargadores Federais Relator, Francisco Cavalcanti, José Baptista de Almeida Filho, Paulo Roberto de Oliveira Lima e Geraldo Apoliano. Lavrará o acórdão o Exmo. Sr. Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL UBALDO ATAÍDE CAVALCANTE.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª Região FLS. 96

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO VENCIDO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA: Sr. Presidente, essa matéria é especialmente interessante e há alguns fatos curiosos a respeito dela. Comecei a decidir essa matéria como juiz de 1º Grau e na época eu decidia pela inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo. Confesso que me parecia bastante claro. E, nessa época, o eminente desembargador Ridalvo Costa me fez uma malvadeza. Isto porque ele me convocou para o gabinete dele e encontrei um voto no sentido oposto e, como eu, nas convocações, sempre mantive o entendimento do gabinete para evitar que a minha passagem meteórica implicassem em mudanças que pudessem atingir o princípio da isonomia, passei a adotar, no gabinete dele, o voto que desdizia absolutamente aquilo que eu acreditava e que sempre dizia no 1º Grau. Quando subi, já como Desembargador Federal promovido que fui, encontrei o dissídio praticamente superado. E fiz até um trabalho de pesquisa aqui no Tribunal e todas as Turmas vêm decidindo pela constitucionalidade. Em todas elas há quem pense diferente, mas fica vencido. Quem votava aqui pela inconstitucionalidade, como o Dr. Geraldo Apoliano, que está afastado de votar, o corregedor Francisco Cavalcanti, que também está afastado de votar, o Desembargador Federal Ubaldo Ataíde Cavalcante, que também está afastado de votar e, salvo engano, a Desembargadora Margarida Cantarelli, onde também encontrei um precedente dela reconhecendo a inconstitucionalidade. Mas em todas as Turmas quem entendia pela inconstitucionalidade, ficara vencido. Tanto que na 2ª Turma houve uma suscitação de um incidente de uniformização de jurisprudência e que não foi acatado pela Turma ao argumento de que o dissídio se encontrava superado. Todas as Turmas estão decidindo pela constitucionalidade. O Superior Tribunal de Justica já apreciou a matéria no embargo de divergência e também decidiu pela constitucionalidade. A minha posição pessoal é oposta. Sempre entendi que é inconstitucional a ampliação da base de cálculo. Que houve ampliação, que faturamento de renda bruta não são sinônimos é óbvio, tanto que o governo promoveu alteração. Se promoveu alteração é porque entendeu que receita bruta ou renda bruta abrangia os rendimentos de aplicação financeira e outros rendimentos que não se incluem no faturamento. Não se pode dizer que há igualdade.

>>>

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
FLS. 97
5ª Região

Voto Vencido (cont.) PROL

O argumento que usava na época o Desembargador Federal Petrúcio Ferreira é de que quando a lei explicou que o faturamento correspondia a todos os ingressos, estava dizendo que era faturamento. Não me parece que possa ser feito, porque a lei ordinária não pode contornar uma inconstitucionalidade, definindo de uma forma imprecisa uma palavra que tem um conteúdo técnico. Se a Constituição Federal usou como base de cálculo o faturamento, ao legislador ordinário não é dado dar ao faturamento uma definição jurídica diversa da própria para contornar a inconstitucionalidade. Eu uso até um argumento do ex-integrante desta Corte o Dr. Hugo de Brito Machado, que ele disse que quando a Constituição afirma que a casa é o asilo inviolável, não posso dizer, na legislação ordinária, que casa é aquela que tenha mais de 400 m² e permitir o ingresso de menor dimensão, de menor área. Penso que os conceitos são díspares.

>>>

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 2ª Região
FLS. 98

Voto Vencido (cont.) PROL

O fato de que a Constituição posterior ou a Emenda Constitucional nº 20 adotou a ampliação também não me impressiona, porquanto a constitucionalidade da norma tem que ser aferida em função da Carta vigente à época da sua edição. Os precedentes, ou melhor, a doutrina trazida no voto do Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria, que fala na *vacatio legis*, fala na *vacatio legis* da Constituição e não da lei e aqui não houve *vacatio legis*. Aqui o que houve foi a anterioridade nonagesimal. A lei que agravou, como era de novembro, passou a incidir em fevereiro, ou seja noventa dias depois, mas ela já estava em vigor desde novembro, porque no caso da anterioridade nonagesimal o vigor é na data da publicação, a incidência é que ocorre noventa dias depois. Então, a lei foi publicada, entrou em vigor em novembro, quando a Constituição dizia que a única fonte de custeio possível era o faturamento. Logo, não vejo como deixar de reconhecer essa inconstitucionalidade.

O outro argumento, que me parece que é justamente o argumento que adotei durante algum tempo, por força de estar no gabinete do Desembargador Ridalvo Costa, é no sentido de que como não havia sido declarada a inconstitucionalidade diante da Constituição reformada, do antigo texto da Constituição, não faria sentido declarar-se essa inconstitucionalidade depois da Emenda Constitucional nº 20, porque ali a lei já estava de acordo com a Constituição. É um argumento forte, mas de cunho prático. Não adianta declarar uma inconstitucionalidade, porque agora ela já não existe. Mas inconstitucionalidade é defeito que conduz à nulidade e nulidade não convalesce. Se a lei era constitucional na data da sua edição, ela permanece sendo durante todo o sempre.

Então, a minha posição pessoal sempre foi no sentido do reconhecimento da inconstitucionalidade. Venho votando na Turma, para acompanhar a douta maioria, no sentido da constitucionalidade, porque me parece que a matéria está efetivamente superada, e tenho certeza que o resultado do julgamento, pelas posições que já conheço, é no sentido de declarar a constitucionalidade, mas me animo agora, porque estou na companhia dos que deixaram de votar, pois estão em função administrativa, mas que entendem que é inconstitucional, apenas por uma questão de honestidade intelectual de minha parte, de sustentar meu próprio pensamento, que é no sentido da inconstitucionalidade.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL - 5ª Região
FLS. 99

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896 – SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL MANOEL ERHARDT: Na verdade, os argumentos apontados pelo voto do Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria e também pelo voto do Dr. Paulo Roberto de Oliveira Lima são de impressionar. No entanto, entendo que no controle difuso de constitucionalidade as decisões dos Tribunais devem estar revestidas de muita cautela. Pelo que pude perceber, a matéria já se encontra superada, havendo pronunciamento dos tribunais superiores no sentido da constitucionalidade desse dispositivo. Reconhecer a inconstitucionalidade neste momento parece-me que traria até uma dificuldade à prestação jurisdicional, com recursos que iriam ser encaminhados e tumulto na própria tramitação dos processos.

Diante dos argumentos do Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria, que também são, sem dúvida, bastante relevantes, procurando refutar todos os pontos suscitados na argüição de inconstitucionalidade, procurando demonstrar que a exigência também estaria albergada pelo art. 195, I, procurando demonstrar que a noção de faturamento não poderia ser estrita, não poderia estar voltada apenas para aquele conceito de Direito Comercial de fatura das vendas com prazo superior a trinta dias, esses aspectos me parecem ponderáveis e, havendo a presunção de constitucionalidade das leis, inclino-me por acolher o voto do Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

Tribunal Regional Federal 5ª Região

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª Região FLS.

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA EX OFFICIO NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896 - SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL CASTRO MEIRA: Sr. Presidente, quando essa matéria foi trazida à Turma, considerei relevantes os argumentos do bem fundado voto do então Relator, o Des. Ubaldo Ataíde Cavalcante, e entendi que a matéria deveria ser trazida ao Plenário para debate. Entretanto, devido a demora na tramitação da argüição de inconstitucionalidade, como bem disse Dr. Paulo Roberto de Oliveira Lima, a própria Turma passou a admitir a constitucionalidade da lei, entre outros argumentos: pela própria presunção de inconstitucionalidade, não convencida com os argumentos contrários. A Dra. Margarida Cantarelli, se não me engano, no início também entendia pela constitucionalidade, reviu o seu posicionamento.

Acompanhei com atenção os votos que foram trazidos, mas me convenci ainda mais com os novos fundamentos trazidos pelo Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria.

Queria só lembrar que, com respeito à lei ordinária revogar lei complementar, quando a lei complementar não é editada no âmbito da sua competência específica, existe a lição, que me parece definitiva, uma monografia sobre o assunto do nosso mestre José Souto Maior Borges, que dissecou com proficiência sobre a questão da lei complementar, que é um dos pontos que coloca em sua monografia.

Peço vênia aos que dissentem, principalmente ao Dr. Paulo Roberto de Oliveira Lima, que dissertou de modo tão brilhante sobre esta matéria, para acompanhar o voto também brilhante do nosso colega Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL - 5ª Região
FLS.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL PETRÚCIO FERREIRA: Sr. Presidente, já tenho posição sobre a matéria no sentido da constitucionalidade, inclusive trarei meu voto para juntar a essa argüição de inconstitucionalidade.

Apenas acresço aos meus fundamentos os bem lançados fundamentos trazidos agora, como sói acontecer, pelo voto do Des. Luiz Alberto Gurgel de Faria, sem deixar de considerar valioso o voto do Des. Paulo Roberto de Oliveira Lima.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

Tribunal Regional Federal 5ª Região

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª Região FLS. 102

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA EX OFFICIO NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896 - SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LÁZARO GUIMARÃES: Sr. Presidente, o argumento trazido pelo Des. Paulo Roberto de Oliveira Lima, rebatendo a fundamentação central do voto do sempre brilhante Des. Luiz Alberto Gurgel de Faria, no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade teria que se apreciar em função do texto constitucional vigente à época da edição da lei, poderia até ser considerado se estivéssemos diante da apreciação, o que não poderia acontecer da inconstitucionalidade de lei em tese, mas estamos verificando a validade ou não de atos em função da incidência de lei de efeitos concretos, ou seja, lei ativa, que está com vigência e eficácia.

Ora, se no momento em que a lei produziu efeitos concretos já estava sob a égide de Constituição alterada por Emenda Constitucional que reportava não mais apenas a faturamento, mas também a receita bruta, desapareceu o vício que pudesse ser encontrado na lei, quando da sua edição, antes da sua eficácia. Ainda o disse o Desembargador Gurgel, não houvera ato do Supremo declarando inconstitucional essa lei nem fora suspensa a sua aplicação pelo Senado Federal. Agora, estamos diante de uma hipótese de julgamento incidental de inconstitucionalidade. Nós estamos apreciando a aplicação da Constituição num caso concreto. Então, temos que verificar em face da realidade, dos efeitos concretos de atos em função da incidência da lei vigente e eficaz em certa época. Por isso mesmo é que não se pode, sequer, cogitar da hipótese de repristinação. Não se trata de repristinação de uma lei que teria perdido a validade e em função da edição de uma Emenda Constitucional, pudesse, novamente, entrar em vigor; não, porque a Lei nº 9.718 sempre esteve em vigor. O que se vai agora, verificar é se seria válida a sua incidência sobre fatos ocorridos já quando ela se tornou operante, já quando ela ganhou eficácia, e aí já estava em vigor a Emenda Constitucional nº 20 e não há mais que se falar em validade, em não poder incidir qualquer dispositivo no sentidc da Lei nº 9.718, porque, a essa altura, já estava em vigor a Emenda Constitucional nº 20, prevendo todas aquelas hipótese de incidência que constam desse diploma.

É por isso mesmo, excelência, que, endossando por inteiro o fundamento do Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria, o meu voto é pela rejeição da argüição de inconstitucionalidade.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL
FLS.
5ª Região

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL NEREU SANTOS: Sr. Presidente, o eminente Desembargador Luiz Gurgel fez uma análise aprofundada da matéria, inclusive trazendo à colação os ensinamentos do Ministro Moreira Alves em voto proferido no Supremo Tribunal Federal e também o pensamento de José Afonso, analisando a questão da *vacatio constitucione*, aplicando à hipótese. Então, estou inteiramente de acordo com o voto do Desembargador, pedindo vênia a todos aqueles que entenderam de modo diferente.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª REGIÃO
FLS. 105

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO VENCIDO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL GERALDO APOLIANO (PRESIDENTE): Cuidando-se de argüição de constitucionalidade, nos termos do Regimento, art. 148, inciso I, a presidência também deve emitir voto.

Nas Turma, ao tempo em que tive o privilégio honroso de ali oficiar, já havia me manifestado no sentido da inconstitucionalidade, por razões que declinei, por diversas vezes, naqueles órgãos fracionários.

Aqui, no Plenário, queria reforçar a argumentação que desenvolvi no modesto voto que proferia nas Turmas, com um dos argumentos do Desembargador Paulo Roberto, que, parece-me, de indiscutível consistência. Não ignoro que é ponderabilíssima a argumentação desenvolvida pelo eminente Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria, que começou a conduzir a mudança de entendimento em relação a esta matéria.

Por enquanto, permaneço com o ponto de vista que sufraguei de início, embora vencido, mas na companhia de desembargadores que trouxeram argumentos bastante sólidos para a discussão da matéria.

Em face disso, voto no sentido de declarar a inconstitucionalidade da norma.

RELATOR: O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª Região
FLS. 106

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO

A EXMA. SRA.DESEMBARGADORA FEDERAL MARGARIDA CANTARELLI: O meu entendimento anterior, como foi lembrado aqui, era no sentido da inconstitucionalidade, todavia, depois evolui e hoje o meu voto será reconhecendo a constitucionalidade da norma.

RELATOR O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª Região
FLS. 87

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA REMESSA *EX OFFICIO* NO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 69.896-SE
VOTO

O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO: Esta questão parece-me muito difícil de resolver, até tormentosa. Do ponto de vista dogmático acho que a razão está com o Dr. Paulo Roberto de Oliveira Lima, realmente a lei que nasce inconstitucional, jamais se cura dessa mácula.

Entretanto, penso que a decisão da inconstitucionalidade pode levar em conta o texto constitucional vigente no momento, que vai ser decidida a argüição e não o texto pretérito. Pelo texto pretérito claro que a lei é inconstitucional, se a Constituição falava em faturamento e a lei falou em renda bruta e os conceitos desse, é claro que a lei não tinha como se sustentar. Mas quando ela entrou em vigor, principalmente quando foi argüida a sua validade ou invalidade já tinha havido uma alteração constitucional que não pode ser ignorada.

Parece-me, Dr. Lázaro Guimarães, que é uma questão de opção, de referencial, é igual à norma anterior à emenda e uma norma posterior à emenda. A decisão pela 4ª emenda seria inconstitucional e pela norma posterior constitucional.

Penso, Presidente, sem abrir mão do pensamento dogmático, na jurisdição deve ser levando em conta a norma constitucional vigente no momento da argüição, embora, do ponto de vista doutrinário advogo contrário. Mas voto acompanhando, neste caso, o Desembargador Luiz Alberto Gurgel de Faria, porque ao se decidir sobre a lei, já temos uma norma constitucional que a *suppedaneu*.

Peço vênia aos que pensam em contrário, com carrada de razão, mas é assim que voto.

RELATOR O EXMO. SR. DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA.