

Superior Tribunal de Justiça

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 283.712 - PB (2013/0008976-5)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : **FAZENDA NACIONAL**
ADVOGADO : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**
AGRAVADO : **[REDACTED]**
ADVOGADO : **RHÚBIA LACERDA MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - PB011174**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. IMPORTÂNCIAS PAGAS DIRETAMENTE OU REPASSADAS A OUTRAS EMPRESAS. DEDUÇÃO PREVISTA PARA O IMPOSTO DE RENDA. EXTENSÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES. LEI NOVA. NATUREZA INTERPRETATIVA. INEXISTÊNCIA. IRRETROATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

1. "O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o disposto no regimento interno do tribunal respectivo" (art. 1.042, § 5º, do CPC/2015).
2. O art. 13 da Lei n. 10.925/2004 não tem natureza interpretativa e, por isso, o desconto contábil na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS das importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de comunicação responsáveis pela veiculação da publicidade (rádio, televisão, jornais, revistas) só é possível após o início de sua vigência.
3. O faturamento é a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, conceito que se entende como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, "independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (v.g.: Lei n. 10.833/2003 e Lei n. 10.637/2002).
4. Hipótese em que o recurso fazendário deve ser provido para julgar improcedente a pretensão autoral relacionada aos fatos geradores ocorridos antes do início da vigência do referido dispositivo, tendo em vista as instâncias ordinárias terem decidido pela aplicação retroativa do art. 13 da Lei n. 10.925/2004.
5. Agravo conhecido. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do Agravo e, por maioria, vencido o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, dar provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs.

Superior Tribunal de Justiça

Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.

Página 1 de 7

Brasília, 14 de maio de 2019 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



Superior Tribunal de Justiça

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2013/0008976-5

PROCESSO ELETRÔNICO AREsp 283.712 / PB

Números Origem: 200982000006088 2072012

EM MESA

JULGADO: 09/05/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MARCUS VINICIUS AGUIAR MACEDO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO :

ADVOGADO : RHÚBIA LACERDA MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - PB011174

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

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

Adiado para a próxima sessão por indicação do Sr. Ministro Relator.

Superior Tribunal de Justiça

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 283.712 - PB (2013/0008976-5)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Trata-se de agravo da FAZENDA NACIONAL que busca a admissão de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região assim ementado:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. AGÊNCIAS DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA. LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STJ E DESTE EGRÉGIO TRIBUNAL. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL DESPROVIDAS.

1. Trata-se de remessa oficial e de apelação interposta pela União contra a sentença que julgou parcialmente procedentes os pedidos "afastar a exigência fiscal constante do processo administrativo nº 14751.000525/2006-61/DRF-JPA-SAFIS-PB, apenas em relação ao débito das contribuições (COFINS e PIS) dos fatos geradores de fevereiro a junho de 2004, de cuja base de cálculo não foram deduzidos os valores repassados pelo Autor aos meios de comunicação e fornecedores de material de propaganda e publicidade utilizados pela parte na prestação de serviços a seus clientes/anunciantes, ressaltando ao Fisco nova autuação desse período com a dedução acima referida".
2. A "Lei nº 10.925/2004, cuja retroatividade benéfica esta prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional, prevê a exclusão da base de cálculo da COFINS e PIS das agências de publicidade e propaganda dos valores pagos diretamente ou repassados por elas a empresa de rádio, televisão, jornais e revistas, conjugando-se com o disposto no artigo 53 da Lei nº 7.450/1985, que dispõe sobre a exclusão da base de cálculo do imposto de renda daquelas receitas que transitam temporariamente pelas contas da empresa de publicidade e propaganda e que não representam receitas próprias".
3. "O disposto no artigo 13 da Lei 10.925/2004 veio reconhecer positivamente o que já era realidade no plano fático: os valores percebidos por agência de publicidade e propaganda de seus clientes e repassados aos meios de comunicação, que veiculam a propaganda, em suas diversas formas, elaborada e/ou executada e/ou distribuída pela primeira por ordem e conta dos clientes anunciantes (artigo 3º da Lei nº 4.680/1965), e aos respectivos fornecedores de material de propaganda, não constituem receita própria e, por isto mesmo, não compõem a base de cálculo das contribuições. Tais valores, constantes de notas fiscais e outros documentos, apenas transitam temporariamente no caixa das agências, que intermedeiam o repasse, de modo que não se pode tributar algo que meramente ingressou na contabilidade da agência, mas que não integrou o seu patrimônio, dado que a receita corresponde ao benefício econômico e efetivo resultante da atividade, ou seja, receita e patrimônio estão intimamente relacionados, conforme assente na doutrina e jurisprudência".
4. Sobre a possibilidade de a Lei nº 10.925/2004 retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos, aplica-se, mutatis mutandis, o mesmo entendimento abraçado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Resp 665.123/PR.
5. Este egrégio Tribunal, em casos semelhantes, igualmente entendeu que o contribuinte não deve ser tributado por receita que não lhe pertence: APELREEX 200983000167153, Desembargador Federal Francisco Barros Dias,

Superior Tribunal de Justiça

TRF5 - Segunda Turma, 02/12/2010; AG 00017163720104050000, Desembargador Federal Francisco Barros Dias, TRF5 - Segunda Turma, 13/05/2010 e AG 200805000282316, Desembargadora Federal Margarida Cantarelli, TRF5 - Quarta Turma, 18/08/2008.

6. Apelação e remessa oficial desprovidas.

Em seu recurso especial, a FAZENDA alega violação dos arts. 105 e 106 do CTN, apontando que o cerne da controvérsia é saber se o benefício de isenção tributária previsto no art. 13 da Lei n. 10.925/2004 aplicar-se-ia retroativamente ou não.

Aduz o recorrente que o art. 13 da Lei n. 10.925/2004, ao estender à contribuição ao PIS e à COFINS a isenção do art. 53, parágrafo único, da Lei n. 7.450/1985, inovou no ordenamento jurídico e possibilitou às agências de publicidade o abatimento contábil na base de cálculo daquelas contribuições dos valores repassados às empresas de comunicação, não havendo falar em lei interpretativa para fins do art. 106 do CTN (e-STJ fls. 1.781/1.786).

Sem contrarrazões na origem (e-STJ fl. 1.789).

O recurso foi inadmitido pelo Tribunal *a quo* por aplicação do óbice da Súmula 284 do STF, por deficiência na fundamentação (e-STJ fls. 1.790/1.791).

Em seu agravo, aduz a FAZENDA que sua fundamentação é clara e condizente com suas pretensões, tendo desenvolvido em seu recurso especial argumentação capaz de persuadir esta Corte de que o acórdão recorrido teria contrariado o art. 106 do CTN (e-STJ fl. 1.798).

Sem contraminuta (e-STJ fl. 1.806).

É o relatório.

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 283.712 - PB (2013/0008976-5)

RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000

AGRAVADO : [REDACTED]

ADVOGADO : RHÚBIA LACERDA MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - PB011174

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. IMPORTÂNCIAS PAGAS DIRETAMENTE OU REPASSADAS A OUTRAS EMPRESAS. DEDUÇÃO PREVISTA PARA O IMPOSTO DE RENDA. EXTENSÃO ÀS CONTRIBUIÇÕES. LEI NOVA. NATUREZA INTERPRETATIVA. INEXISTÊNCIA. IRRETROATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Superior Tribunal de Justiça

1. "O agravo poderá ser julgado, conforme o caso, conjuntamente com o recurso especial ou extraordinário, assegurada, neste caso, sustentação oral, observando-se, ainda, o disposto no regimento interno do tribunal respectivo" (art. 1.042, § 5º, do CPC/2015).
2. O art. 13 da Lei n. 10.925/2004 não tem natureza interpretativa e, por isso, o desconto contábil na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS das importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de comunicação responsáveis pela veiculação da publicidade (rádio, televisão, jornais, revistas) só é possível após o início de sua vigência.
3. O faturamento é a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o qual é entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, "independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (v.g.: Lei n. 10.833/2003 e Lei n. 10.637/2002).
4. Hipótese em que o recurso fazendário deve ser provido para julgar improcedente a pretensão autoral relacionada aos fatos geradores ocorridos antes do início da vigência do referido dispositivo, tendo em vista as instâncias ordinárias terem decidido pela aplicação retroativa do art. 13 da Lei n. 10.925/2004.
5. Agravo conhecido. Recurso especial provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA (Relator):

Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ).

Por entender estarem preenchidos os pressupostos legais para o conhecimento do agravo e do próprio recurso especial, submeto o presente feito diretamente ao Colegiado, conforme faculta o art. 1.042, § 5º, do CPC/2015.

Faço breve relato do histórico processual.

O recurso especial se origina de ação anulatória de débito fiscal ajuizada por [REDACTED], contra a União Federal, objetivando anular autos de infração referentes à contribuição ao PIS e à COFINS, ao argumento de que, no

Superior Tribunal de Justiça

desempenho das atividades inerentes à publicidade, atua, por vezes, como agente intermediador de valores a serem repassados a terceiros, como emissoras de televisão e rádio, valores que não poderiam ser qualificados como receita, uma vez que não acrescem ao seu patrimônio.

Daí por que afirma que "recolhe as contribuições para o PIS e para a COFINS, considerando como base de cálculo apenas as receitas que lhe são imputáveis, e não aquelas receitas de titularidade de terceiros, que somente constam na nota fiscal emitida pela autora como valores cobrados por conta e ordem de terceiros" (e-STJ fl. 7).

Ao final, pede: "para suspender a exigibilidade do crédito tributário expresso nos autos de infração lavrados no processo administrativo n. 14751.000525/2006-61, referentes às contribuições para a COFINS e para o PIS, **relativos ao período de 02 a 09, 11 e 12, de 2004** [...] no mérito, requer que a ação seja julgada procedente, para anular os autos de infração lavrados no processo administrativo n. 14751.000525/2006-61, referentes às contribuições para a COFINS e para o PIS; caso V.Exa não acolha este fundamento, que reduza o percentual da multa de ofício de 75% para 20%, diante do seu caráter confiscatório" (e-STJ fl. 22).

No primeiro grau de jurisdição, a ação foi julgada parcialmente procedente "para afastar a exigência fiscal constante do processo administrativo [...] apenas em relação ao débito das contribuições (COFINS e PIS) dos fatos geradores de **fevereiro a junho de 2004**, de cuja base de cálculo não foram deduzidos os valores repassados pelo autor aos meios de comunicação e fornecedores de material de propaganda e publicidade utilizados pela parte na prestação de serviços [...] sucumbência recíproca. Custas *ex lege*" (e-STJ fl. 1.709). O magistrado entendeu (e-STJ fls. 1.708/1.709):

O disposto no art. 13 da Lei n. 10.925/2004 veio a reconhecer positivamente o que já era realidade no plano fático: os valores percebidos por agência de publicidade e propaganda de seus clientes e repassados aos meios de comunicação que veiculam a propaganda em suas diversas formas [...] não constituem receita própria [...] tais valores constantes de notas fiscais e outros documentos apenas transitam temporariamente no caixa das agências que intermedeiam o repasse [...] por outro lado, a multa aplicada tem base legal e não se sujeita ao princípio constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco [...].

Irresignada, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso de apelação, não provido pelo Tribunal *a quo*. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (e-STJ fls. 1.773 e seguintes):

Analisando detidamente os documentos constantes nos autos, verifica-se que o Fisco excluiu da base de cálculo das contribuições, a partir de julho de 2004, os valores que o autor pagou aos meios de comunicação, a título de repasse dos clientes da agência de publicidade e propaganda, destacados das notas fiscais por ele emitidas, com base no artigo 13 da Lei 10.925/2004, conjugado com o artigo 53 da Lei nº 7.450/1985. Ocorre que a "Lei nº 10.925/2004, cuja retroatividade benéfica está prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional, prevê a exclusão da base de cálculo da COFINS e PIS das agências de publicidade e propaganda dos valores pagos diretamente ou repassados por elas a empresa de rádio, televisão, jornais e revistas, conjugando-se com o disposto no artigo 53 da Lei nº 7.450/1985, que dispõe sobre a exclusão da base de cálculo do imposto de renda daquelas receitas que transitam temporariamente pelas contas da empresa de publicidade e propaganda e que não representam receitas próprias" (fl. 1687).

Superior Tribunal de Justiça

Adoto, como razões de decidir, os fundamentos utilizados pelo magistrado à fl. 1690: "O disposto no artigo 13 da Lei 10.925/2004 veio reconhecer positivamente o que já era realidade no plano fático: os valores percebidos por agência de publicidade e propaganda de seus clientes e repassados aos meios de comunicação, que veiculam a propaganda, em suas diversas formas, elaborada e/ou executada e/ou distribuída pela primeira por ordem e conta dos clientes anunciantes (artigo 3º da Lei nº 4.680/1965), e aos respectivos fornecedores de material de propaganda, não constituem receita própria e, por isto mesmo, não compõem a base de cálculo das contribuições. Tais valores, constantes de notas fiscais e outros documentos, apenas transitam temporariamente no caixa das agências, que intermedeiam o repasse, de modo que não se pode tributar algo que meramente ingressou na contabilidade da agência, mas que não integrou o seu patrimônio, dado que a receita corresponde ao benefício econômico e efetivo resultante da atividade, ou seja, receita e patrimônio estão intimamente relacionados, conforme assente na doutrina e jurisprudência". (Grifo nosso)

Sobre a possibilidade de a Lei nº 10.925/2004 retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos, aplica-se, *mutatis mutandis*, o mesmo entendimento abraçado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Resp 665.123/PR: "a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o § 7º ao art. 10, da Lei n. 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte/de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106,1, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte". Este egrégio Tribunal, em casos semelhantes, igualmente entendeu que o contribuinte não deve ser tributado por receita que não lhe pertence: [...]

Diante de todo o exposto, mantenho a sentença vergastada por seus próprios fundamentos.

Pois bem.

Como se vê, a controvérsia submetida a julgamento enseja pronunciamento sobre a eventual natureza interpretativa do art. 13 da Lei n. 10.925, de 23 de julho de 2004, assim redigido:

Art. 13. O disposto no parágrafo único do art. 53 da Lei n. 7.450, de 23 de dezembro de 1985, aplica-se na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS das agências de publicidade e propaganda, sendo vedado o aproveitamento do crédito em relação às parcelas excluídas.

Por sua vez, o art. 53 da Lei n. 7.450/1985:

Art 53 - Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas: (Vide Lei nº 9.064 de 1995)

I - a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais;

II - por serviços de propaganda e publicidade.

Parágrafo único - No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais

Superior Tribunal de Justiça

e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços.

Do que observa, não há falar em norma de natureza interpretativa, tendo em vista a distinção própria dos tributos regidos pela Lei n. 7.450/1985 e pelo art. 13 da Lei n. 10.925/2004, cujas bases de cálculo não se confundem.

Nesse cenário, a regra do art. 13 produz efeitos a partir do início da sua vigência e, por isso, não pode favorecer a pretensão autoral quanto a períodos anteriores.

De fato, é o faturamento a base de cálculo eleita no tocante à contribuição ao PIS e à COFINS, o qual é entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, "independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (v.g.: Lei n. 10.833/2003 e Lei n. 10.637/2002).

Dito isso, convém anotar que esta Corte Superior, em sede de recurso repetitivo (REsp n. 1.144.469/PR – Tema 313), firmou entendimento segundo o qual "integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".

Por isso, *mutatis mutandis*, a Primeira Seção, no julgamento do REsp 847.641/RS, decidiu que "os valores destinados ao pagamento de salários e demais encargos trabalhistas dos trabalhadores temporários, assim como a taxa de administração cobrada das empresas tomadoras de serviços, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS". Esta a ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEI COMPLEMENTAR 70/91 E LEIS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

1. A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS é o faturamento, hodiernamente compreendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, vale dizer: a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações em conta própria ou alheia, e todas as demais receitas auferidas (artigo 1º, caput e § 1º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, editadas sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98).
2. A Carta Magna, em seu artigo 195, originariamente, instituiu contribuições sociais devidas pelos "empregadores" (entre outros sujeitos passivos), incidentes sobre a "folha de salários", o "faturamento" e o "lucro" (inciso I).
3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, é contribuição social que se enquadra no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, incidindo sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: (i) a exação era devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, (ii) sendo destinada exclusivamente às despesas com

Superior Tribunal de Justiça

atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e (iii) incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

4. As contribuições destinadas ao Programa de Integração Social - PIS e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, por seu turno, foram criadas, respectivamente, pelas Leis Complementares nº 7/70 e nº 8/70, tendo sido recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 (artigo 239).

5. A Lei Complementar 7/70, ao instituir a contribuição social destinada ao PIS, destinava-a à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, definidas como as pessoas jurídicas nos termos da legislação do Imposto de Renda, caracterizando-se como empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

6. O Programa de Integração Social - PIS, à luz da LC 7/70, era executado mediante Fundo de Participação, constituído por duas parcelas: (i) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda; e (ii) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento.

7. A Lei nº 9.718/98 (na qual foi convertida a Medida Provisória nº 1.724/98), ao tratar das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das aludidas exações, definindo-o como a "receita bruta" da pessoa jurídica, por isso que, a partir da edição do aludido diploma legal, o faturamento passou a ser considerado a "receita bruta da pessoa jurídica", entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. 8. Deveras, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, a expressão "empregadores" do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, foi substituída por "empregador", "empresa" e "entidade a ela equiparada na forma da lei" (inciso I), passando as contribuições sociais pertinentes a incidirem sobre: (i) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (ii) a receita ou o faturamento; e (iii) o lucro.

9. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Supremo Tribunal Federal que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento de que inconstitucional a ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

10. A concepção de faturamento inserta na redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, na oportunidade, restou adstringida, de sorte que não poderia ter sido alargada para autorizar a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, revelando-se inócua a alegação de sua posterior convalidação pela Emenda Constitucional nº 20/98, uma vez que eivado de nulidade insanável ab origine, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. A Excelsa Corte considerou que a aludida lei ordinária instituiu nova fonte destinada à manutenção da Seguridade Social, o que constitui matéria reservada à lei complementar, ante o teor do disposto no § 4º, artigo 195, c/c o artigo 154, I, da Constituição Federal de 1988.

11. Entrementes, em 30 de dezembro de 2002 e 29 de dezembro de 2003, foram editadas, respectivamente, as Leis nºs 10.637 e 10.833, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, as quais elegeram como base de cálculo das exações em tela o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (artigo 1º,

Superior Tribunal de Justiça

caput), sobejando certo que, nos aludidos diplomas legais, estabeleceu-se ainda que 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 (artigo 1º, § 1º).

12. Deveras, enquanto consideradas hígidas as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por força do princípio da legalidade e da presunção de legitimidade das normas, vislumbra-se a existência de dois regimes normativos que disciplinam as bases de cálculo do PIS e da COFINS: (i) o período em que vigorou a definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91, a qual se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98; e (ii) período em que entraram em vigor as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (observado o princípio da anterioridade nonagesimal), que conceituaram o faturamento mensal como 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.

13. Os princípios que norteiam a eficácia da lei no tempo indicam que, nas demandas que versem sobre fatos jurídicos tributários anteriores à vigência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, revela-se escorreito o entendimento de que a base de cálculo do PIS e da COFINS (faturamento mensal/receita bruta), devidos pelas empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, contempla o preço do serviço prestado, "nele incluídos os custos da prestação, entre os quais os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados" (Precedente da Primeira Turma acerca da base de cálculo do ISS devido por empresa prestadora de trabalho temporário: REsp 982.952/RS, Rel. Originário Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 02.10.2008, DJ 16.10.2008).

14. Por outro lado, se a lide envolve fatos impositivos realizados na égide das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (cuja elisão da higidez, no âmbito do STJ, demandaria a declaração incidental de inconstitucionalidade, mediante a observância da cognominada "cláusula de reserva de plenário"), a base de cálculo da COFINS e do PIS abrange qualquer receita (até mesmo os custos suportados na atividade empresarial) que não constar do rol de deduções previsto no § 3º, do artigo 1º, dos diplomas legais citados.

15. Conseqüentemente, a conjugação do regime normativo aplicável e do entendimento jurisprudencial acerca da composição do preço do serviço prestado pelas empresas fornecedoras de mão-de-obra temporária, conduz à tese inarredável de que os valores destinados ao pagamento de salários e demais encargos trabalhistas dos trabalhadores temporários, assim como a taxa de administração cobrada das empresas tomadoras de serviços, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS a serem recolhidas pelas empresas prestadoras de serviço de mão-de-obra temporária (Precedentes oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007).

16. Outrossim, à luz da jurisprudência firmada em hipótese análoga: "Não procede, ademais, a alegação de que haveria um "bis in idem", já que os recursos utilizados pelos lojistas para pagar o aluguel (ou, eventualmente, a administração comum do shopping center), por provirem de seu faturamento, já se sujeitaram à incidência das contribuições questionadas (PIS/COFINS), pagas pelos referidos locatários. O argumento, que não foi adotado pelo acórdão embargado e que sequer foi invocado na impetração, prova demais. Na verdade, independentemente de ser o aluguel estabelecido em valor fixo ou calculado por percentual sobre o faturamento, os recursos para o seu pagamento são invariavelmente (a não ser em se tratando de empresa deficitária) provenientes das receitas (vale dizer, do "faturamento") do locatário. Isso independentemente de se tratar de loja de shopping center ou de outro

Superior Tribunal de Justiça

imóvel qualquer. E não só as despesas com aluguel, mas as demais despesas das pessoas jurídicas são cobertas com recursos de suas receitas, podendo, quando se destinarem à aquisição de bens e serviços de outras pessoas jurídicas, formar o faturamento dessas, sujeitando-se, conseqüentemente, a novas incidências de contribuições PIS/COFINS.

Ora, essa é contingência inevitável em face da opção constitucional de estabelecer como base de cálculo o "faturamento" e as "receitas" (CF, art. 195, I, b). Por isso mesmo, o princípio da não-cumulatividade não se aplica a essas contribuições, a não ser para os setores da atividade econômica definidos em lei (CF, art.

195, § 12). Como lembra Marco Aurélio Greco, "... uma incidência sobre receita/faturamento, quando plurifásica, será necessariamente cumulativa, pois receita é fenômeno apurado pontualmente em relação a determinada pessoa, não tendo caráter abrangente que se desdobre em etapas sucessivas das quais participem distintos sujeitos.

Receita é auferida por alguém. Nisso se esgota a figura" (GRECO, Marco Aurélio. "Não-cumulatividade no PIS e na COFINS", apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, coordenador Leandro Paulsen, São Paulo, IOB Thompson, 2004, p.101).

Atualmente, o regime da não-cumulatividade limita-se às hipóteses e às condições previstas na Lei 10.637/02 (PIS/PASEP) e Lei 10.833/03, alterada pela Lei 10.865/04 (COFINS). Aliás, há, em doutrina, críticas severas em relação ao modo como a matéria está disciplinada, por não representar qualquer vantagem significativa para os contribuintes. "O novo regime", sustenta-se, "longe de atender aos reclamos dos contribuintes - não veio abrandar a carga tributária; pelo contrário, aumentou-a - , instaurou verdadeira balbúrdia no regime desses tributos, a ponto de desnortear o contribuinte, comprometer a segurança jurídica e fazer com que bem depressa a sociedade sentisse saudades da época em que era o da cumulatividade" (MARTINS, Ives Gandra da Silva, e SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. Apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, cit., p. 12).

Independentemente das vantagens ou desvantagens do regime da não-cumulatividade estabelecido pelo legislador, matéria que aqui não está em questão, o certo é que, mantido o atual sistema constitucional e ressalvadas as situações previstas nas Leis acima referidas, as contribuições para PIS/COFINS podem incidir legitimamente sobre o faturamento das pessoas jurídicas mesmo quando tal faturamento seja composto por pagamentos feitos por outras pessoas jurídicas, com recursos retirados de receitas sujeitas às mesmas contribuições." (REsp 727.245/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 09.08.2006, DJ 06.08.2007) 17. In casu, cuida-se de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regida pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74, consoante assentado no acórdão regional), razão pela qual, independentemente do regime normativo aplicável, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

18. Recurso especial provido, invertidos os ônus de sucumbência.

(REsp 847.641/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/03/2009, DJe 20/04/2009)

Nessa linha é que se afirma que "os contratos privados firmados pelas pessoas jurídicas contribuintes não podem retirar da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS parcela de seu faturamento ou receita a pretexto de haver retenção desses valores pela outra parte contratante antes do seu ingresso no caixa da empresa contribuinte, sendo necessária à exclusão a existência de lei federal específica" (REsp 1.441.457/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/03/2017).

Superior Tribunal de Justiça

Assim, só com o advento do art. 13 da Lei n. 10.925/2004, autorizou-se

às empresas de publicidade o desconto contábil na base de cálculo da PIS e da COFINS das importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de comunicação responsáveis pela veiculação da publicidade (rádio, televisão, jornais, revistas).

Na hipótese dos autos, as instâncias ordinárias concluíram de maneira diversa e determinaram a aplicação retroativa do art. 13 da Lei n. 10.925/2004, consignando tratar-se de norma interpretativa, uma vez que teria vindo a positivar o que já era realidade no plano fático, a saber, que os valores repassados a terceiros não seriam abrangidos pelo conceito de faturamento.

Entretanto, por não ser esse o melhor entendimento, o recurso fazendário deve ser provido para julgar improcedente o pedido autoral quanto aos fatos geradores ocorridos antes do início da vigência do referido art. 13 (os quais a sentença consignou terem ocorrido de fevereiro a junho de 2004).

Consequentemente, atento ao fato de que o magistrado de primeiro grau decidiu pela sucumbência recíproca e de que o fundamento de procedência parcial do pedido está sendo cassado, considerando a dimensão econômica da causa, o tempo de tramitação e a complexidade própria da matéria, tenho que a verba honorária de sucumbência há de ser arbitrada em 10% sobre o valor atualizado da causa (R\$ 30.000,00, em 2009), à luz do art. 20, § 3º, do CPC/1973.

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL, para cassar o acórdão recorrido e reformar, em parte, a sentença de primeiro grau, para julgar improcedente o pedido autoral quanto à pretensão relacionada aos fatos geradores ocorridos de fevereiro a junho de 2004.

Custas pela parte autora e verba honorária de sucumbência ora fixada em 10% sobre o valor atualizado da causa (art. 20, § 3º, do CPC/1973).

É como voto.

Superior Tribunal de Justiça

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 283.712 - PB (2013/0008976-5)

RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : [REDACTED]
ADVOGADO : RHÚBIA LACERDA MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) -
PB011174

VOTO-VENCIDO

(MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO)

1. Senhor Presidente, tenho a impressão de que a interpretação extensiva desse dispositivo deve alcançar qualquer posição mais benigna com relação à multa, a fim de assegurar a defesa do contribuinte.

2. O rigor tributário deve ser temperado pelo Poder Judiciário. O sistema legal segue a rigidez, mas o sistema de justiça não deve ser assim. Não é mais justo, mais equânime, mais razoável, mais compatível com os direitos humanos, fundamentais, e com o espírito do nosso tempo que as coisas benéficas retroajam para favorecer as pessoas?

3. Acompanho o entendimento do Desembargador do Tribunal da 5a. Região, que me parece o mais consentâneo com a proteção do patrimônio das pessoas, mais de acordo com esses resguardos e as tutelas que se devem expandir no sentido de deixar as pessoas, o máximo possível, protegidas.

4. Peço vênia para divergir respeitosamente de Vossa Excelência, Senhor Presidente, e negar provimento ao Recurso Especial da FAZENDA NACIONAL, por entender que todo dispositivo legal que favorece o indivíduo, seja esse dispositivo sancionador, premial, tributário, previdenciário ou moral, deve retroagir. É como voto.

Superior Tribunal de Justiça

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2013/0008976-5

PROCESSO ELETRÔNICO AREsp 283.712 / PB

Números Origem: 200982000006088 2072012

EM MESA

JULGADO: 14/05/2019

Relator

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : [REDACTED]

ADVOGADO : RHÚBIA LACERDA MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - PB011174

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

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

A Turma, por unanimidade, conheceu do Agravo e, por maioria, vencido o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa votaram com o Sr. Ministro Relator.

Superior Tribunal de Justiça

Página 16 de 7

