

inúmeras outras incidências tributárias (IR, IOF etc.), não deveria ser objeto de tributação pela Cofins e pelo PIS. Não houve qualquer mutação social que justifique a interpretação de que a vontade do constituinte deve ser, por processos hermenêuticos, alterada.

É de se rememorar a advertência constante da jurisprudência do eg. Supremo Tribunal Federal, de que “não há como interpretar normas componentes da ordem jurídica de forma contrária aos interesses daquele a que visem proteger” (RE 173.938/AM, DJ 22.08.1994).

Esse é exatamente o caso dos autos. A enumeração exaustiva, no art. 195 da CF, das fontes de custeio da seguridade social, tem por objetivo proteger o contribuinte da sanha arrecadatória do Estado em prejuízo do seu direito (fundamental) de propriedade, limitando a atuação do ente tribuante. Em verdade, como reconhece essa Corte, “no embate diário Estado/contribuinte, a Carta Política da República exsurge com insuplantável valia, no que, em prol do segundo, impõe parâmetros a serem respeitados pelo primeiro” (RE 200.972-5, DJ 21.02.1997). Esses dispositivos não podem ser interpretados em prejuízo do contribuinte.

Note-se, ademais, que, se fosse possível, por processos hermenêuticos, inserir no termo faturamento as demais receitas da pessoa jurídica, não haveria razão de ser para a edição da EC 20/1998 que, alterando o art. 195 da CF, conferiu nova competência tributária à União para, a partir de então, autorizá-la a instituir contribuição social sobre o faturamento ou as receitas.

Feriria a razoabilidade entender que o legislador constituinte derivado se deu ao trabalho de fazer aprovar e editar referida emenda para prever algo que já fosse decorrente da redação do art. 195, I, da CF.

A edição da EC 20/1998 tem o significado inequívoco de que faturamento e receitas não se confundem, e de que, até então, não era permitida a instituição de contribuição social tendo como fato gerador as receitas que não as operacionais.

Considerando todas as razões aqui expostas, foi de rigor o reconhecimento da inconstitucionalidade dos arts. 2º e 3º, § 1º, e 8º da Lei nº 9.718/1998, a fim de que restasse garantida a autoridade do texto constitucional, fonte de legitimidade de todo o ordenamento jurídico, e implementada a segurança jurídica, que defluiu da observância da jurisprudência que há anos tem levado o STF a não permitir a subversão da supremacia constitucional pela legislação ordinária.

A Incidência das Contribuições PIS/Pasep e da Cofins e a Dicotomia “Faturamento” Versus “Receita” – Reflexos Tributários Atuais

RODRIGO CARAMORI PETRY

Professor de Direito Tributário do Centro Universitário Curitiba (Unicuritiba), Mestre em Direito Econômico e Social pela PUC/PR, Advogado e Consultor, em Curitiba/PR.

RESUMO: A inconstitucionalidade da ampliação do conceito de “faturamento” (receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços em sentido estrito), para confundi-lo com a “receita total” das pessoas jurídicas para fins de incidência/base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, como realizada pelas Leis nºs 9.718 (já julgada pelo STF), 10.637/2002 e 10.833/2003, implica reflexos práticos bastante relevantes e atuais em face das pessoas jurídicas envolvidas nas mais diversas atividades econômicas. Tais reflexos são importantes, pois não foram avaliados com profundidade pelo STF e poderão gerar conflitos entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil e os contribuintes que buscam recuperar os valores recolhidos indevidamente em face da Lei nº 9.718/1998, assim como daqueles que continuam sujeitos à incidência cumulativa das contribuições. O presente artigo aborda esses efeitos da dicotomia “faturamento” versus “receita total”, demonstrando diversas espécies de receitas e ingressos que não se encaixam no conceito de “faturamento”, sendo, portanto, passíveis de exclusão da incidência e da base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins.

PALAVRAS-CHAVE: Contribuições sociais; Cofins e PIS/Pasep; “faturamento” versus “receita total”; Leis nºs 9.718/1998, 10.637/2002 e 10.833/2003; hipóteses de não-incidência.

SUMÁRIO: Introdução; 1 As receitas e os ingressos passíveis de exclusão da incidência/base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins por desbordarem do conceito de “faturamento”; 1.1 Receitas com a locação de bens móveis; 1.2 Receitas com a locação de bens imóveis; 1.3 Receitas com a cessão de direitos e/ou bens intangíveis; 1.4 Receitas financeiras; 1.5 Receitas auferidas com a cobrança de acréscimos moratórios; 1.6 Receitas com a cobrança de encargos por financiamento nas vendas; 1.7 Receitas de variações cambiais positivas ou negativas de créditos ou de obrigações da pessoa jurídica; 1.8 Receitas de juros sobre capital próprio; 1.9 Receitas advindas de indenizações; 1.10 “Receitas” de reembolsos/rateio de custos ou despesas; 1.11 “Receitas” advindas da cobrança de gorjetas; 1.12 Receita da venda de bens do ativo permanente da pessoa jurídica; Conclusão; Referências bibliográficas.

INTRODUÇÃO

A definição dos conceitos de “faturamento” e de “receita” das pessoas jurídicas para efeito de incidência e base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, especialmente em face da inconstitucionalidade da ampliação feita pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 no conceito de faturamento (para confundi-lo com o total das receitas), já é objeto de debates acirrados há mais de nove anos.

Nesse mesmo período, o Poder Judiciário recebeu milhares de ações judiciais pleiteando a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, sob o fundamento de que o conceito constitucional de “faturamento”, albergado pelas normas de competência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins vigentes à época, compreende, estritamente, a “receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços” e, portanto, é inconfundível com o conceito de “receita” entendido como a “totalidade das receitas” auferidas pela pessoa jurídica.

Após um momento inicial, com diversas decisões conflitantes, multiplicaram-se, no Judiciário, tanto na primeira quanto na segunda instâncias, as decisões desfavoráveis ao pleito dos contribuintes.

Mas a situação mudou radicalmente quando o Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária final datada de 09.11.2005, ao analisar os Recursos Extraordinários nºs 346.084-6/PR, 390.840-5/MG, 357.950-9/RS e 358.273-9/RS, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, por ampliar indevidamente a base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins. O mesmo julgamento reconheceu que a Emenda Constitucional nº 20/1998, ao ampliar a norma de competência do art. 195, I, não poderia retroagir para validar a ampliação feita pela Lei nº 9.718/1998 sobre o conceito de “faturamento”.

A lucidez e a profundidade dos debates conduzidos pelos ministros do Supremo lançaram novas luzes sobre o tema que, para muitos, já estava sepultado na memória e na convicção. Porém, como o questionamento relativo aos limites da incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, em face dos conceitos de “faturamento” e de “receita”, é muito abrangente, atingindo inúmeras atividades econômicas, diversos reflexos práticos ficaram sem análise específica.

Além disso, desde a edição da Medida Provisória nº 1.724/1998 e sua conversão na polêmica Lei nº 9.718/1998, ocorreram diversas alterações constitucionais e legais que atingiram as normas de competência e os regimes jurídico-tributários de incidência, de apuração e de recolhimento das contribuições PIS/Pasep e da Cofins.

Nesse sentido, veja-se que a instituição do regime de incidência pluri-fásica não-cumulativa das contribuições, prevista pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e diversas outras modificações trouxeram novos reflexos para a ampliação feita pela Lei nº 9.718/1998 na base de cálculo das contribuições e, até mesmo, criaram outros questionamentos, como, v.g., a indevida ampliação da hipótese de incidência e da base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, por meio da modificação do conceito de “faturamento” para confundi-lo com “receita total”, o que, a nosso ver, também é inconstitucional.

Esses efeitos tributários precisam ser esclarecidos, sob pena de favorecer abusos e equívocos da Administração Tributária, mormente quando da execução de decisões judiciais favoráveis aos contribuintes, ou quando da análise/homologação de compensações tributárias em que tenham sido utilizados créditos de indébitos relativos à Lei nº 9.718/1998, ou seja, resultado da dicotomia “faturamento” versus “receita”.

Lembre-se também que, ainda atualmente, diversas pessoas jurídicas permanecem no regime de incidência cumulativa das contribuições PIS/Pasep e da Cofins submetidas à ilegítima Lei nº 9.718/1998, por indicação das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, sendo desnecessário ressaltar a importância que a dicotomia “faturamento” versus “receita” revela para uma adequada gestão tributária dessas pessoas jurídicas.

Enfim, o tema se tornou bastante complexo e exigiu novas abordagens, especialmente para definir quais são as receitas passíveis de exclusão da incidência/base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins em face da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 e, potencialmente, também do art. 1º da Lei nº 10.637/2002 e do art. 1º da Lei nº 10.833/2003. É o que faremos no presente artigo, evidentemente sem a pretensão de esgotar as possibilidades de questionamentos sobre matéria tão rica.

Para orientar nossa análise da dicotomia “faturamento” versus “receita”, teremos sempre em mente o quadro abaixo, no qual destacamos as espécies de receitas auferidas pelas pessoas jurídicas:

As espécies de receita envolvidas com a potencial incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins	
“Faturamento”	“Receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços.”
“Receita operacional”	“Receita bruta das atividades principais e acessórias previstas no objeto social da pessoa jurídica” (compreende o “faturamento” + “receitas operacionais” não originadas da venda de mercadorias/prestação de serviços).

“Outras receitas”	“Receitas acessórias ou ocasionais das pessoas jurídicas”, também referidas como “receitas não-operacionais”.
“Receita”	“Receita bruta total da pessoa jurídica” (compreende o “faturamento” + “receitas operacionais” (além do “faturamento”) + “receitas não-operacionais”).
“Receita bruta”	Sempre que empregada sem complementação, a expressão “receita bruta” é plurissignificativa, podendo servir para designar diversas receitas, a depender do contexto em que está inserida.

Observe-se, por final, que, aqui, estaremos apenas a registrar as questões atuais que envolvem a dicotomia “faturamento” versus “receita”. Não serão objetos de análise as questões envolvendo o conceito de “receita operacional” (receita bruta das atividades principais e acessórias previstas no objeto social da pessoa jurídica) e sua relação com o “faturamento”, ou mesmo o conceito de “receita” e sua distinção em relação a meros ingressos de caixa.

1 AS RECEITAS E OS INGRESSOS PASSÍVEIS DE EXCLUSÃO DA INCIDÊNCIA/BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/PASEP E DA COFINS POR DESBORDAREM DO CONCEITO DE “FATURAMENTO”

1.1 RECEITAS COM A LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS

Tendo em vista o exposto acerca da inconstitucionalidade das Leis nºs 9.718/1998, 10.637/2002 e 10.833/2003, conclui-se que as receitas auferidas pela pessoa jurídica com a locação de bens móveis próprios (automóveis, máquinas, equipamentos diversos etc.) não devem compor a base de cálculo da incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que tais receitas não se encaixam no conceito de “faturamento” (restrito à receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços, atividades essas inconfundíveis com a locação de bens).

Já a administração, intermediação e locação de bens móveis de propriedade de terceiros configuram prestação de serviço, e, por tal motivo, sua receita é tributável pela Cofins e pelo PIS/Pasep se realizada por pessoa jurídica (uma vez que as pessoas físicas não se sujeitam à cobrança das contribuições).

1.2 RECEITAS COM A LOCAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

Devem também ser excluídas da incidência/base de cálculo das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, enquanto contribuições sobre o “faturamento”, as receitas auferidas pela pessoa jurídica com a locação de bens imóveis próprios.

Em relação à administração, intermediação e locação de bens imóveis de propriedade de terceiros, lembramos que configura prestação de serviço, tributável pela Cofins e pelo PIS/Pasep, se realizada por pessoa jurídica.

1.3 RECEITAS COM A CESSÃO DE DIREITOS E/OU BENS INTANGÍVEIS

Também não se encaixam no conceito de “faturamento” da pessoa jurídica as receitas auferidas pelo contribuinte a título de remuneração pela cessão de direitos e/ou bens intangíveis (como *royalties* pela exploração de patentes de invenção ou uso de marcas de indústria ou comércio etc.).

1.4 RECEITAS FINANCEIRAS

a) Receitas financeiras propriamente ditas:

Em sendo restrita a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins apenas sobre o “faturamento” nos termos antes expostos, devem ficar desoneradas dessas contribuições as receitas financeiras propriamente ditas, ou seja, as auferidas pela pessoa jurídica em aplicações financeiras ou por meio de contratos de mútuo.

Lembre-se, ainda, que o regime de incidência plurifásica não-cumulativa das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, criado pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, prevê como hipótese de incidência não o “faturamento”, mas a “receita total” da pessoa jurídica, à semelhança do que fez a ilegítima Lei nº 9.718/1998.

Como já referimos, essas novas leis – que vinculam apenas as pessoas submetidas ao regime da não-cumulatividade das contribuições – também são ilegítimas nesse caso (embora por fundamentos diversos daqueles usados para condenar a Lei nº 9.718/1998), podendo ser atacadas no Judiciário por ampliarem indevidamente a incidência das contribuições para além do “faturamento”, intentando atingir também, v.g., as receitas financeiras no regime de incidência não-cumulativa.

Entretanto, posteriormente ao surgimento das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, foi editada a Lei nº 10.865, de 30.04.2004, que, em seu art. 27, § 2º, previu a possibilidade do Poder Executivo Federal reduzir as alíquotas da Cofins e do PIS/Pasep incidentes sobre as “receitas financeiras” para as pessoas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa das contribuições.

Com base nessa delegação legislativa, foi editado o Decreto nº 5.164, de 30.07.2004, que, em seu art. 1º, reduziu a zero (0%) as alíquotas da Cofins e da contribuição PIS/Pasep incidentes sobre receitas financeiras.

Assim, por força do citado decreto, desde 02.08.2004 e ainda atualmente, a incidência dessas contribuições sobre as receitas financeiras das empresas submetidas ao regime não-cumulativo se encontra neutralizada pela aplicação do benefício de “alíquota zero”.

Assim sendo, a partir da aplicação do citado Decreto nº 5.164/2004, que atribuiu alíquota zero (0%) na incidência da Cofins e do PIS/Pasep sobre receitas financeiras, as pessoas submetidas ao regime de incidência plurifásica não-cumulativa deveriam, em tese, perder o interesse na contestação da majoração da incidência (de “faturamento” para “receita”) das citadas contribuições, ao menos no que diz respeito às receitas financeiras, desoneradas pela alíquota zero.

Entretanto, ressalte-se que o Decreto nº 5.164/2004 não é lei, e, portanto, oferece pouca estabilidade jurídica aos contribuintes (no sentido de garantir-lhes a manutenção da desoneração tributária das contribuições), pois pode ser revogado a qualquer tempo com maior facilidade do que uma lei, uma vez que editado, diretamente, por manifestação do Presidente da República (chefe do Executivo Federal).

Além disso, o Decreto nº 5.164/2004 não beneficiou com alíquota zero da Cofins e do PIS/Pasep as receitas auferidas a título de “juros sobre capital próprio” e as receitas auferidas em operações de *hedge*. Só posteriormente, a partir de 1º.04.2005, com o início da aplicação do Decreto nº 5.442/2005, passou-se a beneficiar com alíquota zero da Cofins e da contribuição PIS/Pasep também os ganhos com variações cambiais em operações de *hedge*, mantendo-se, porém, a incidência sobre as receitas auferidas a título de juros sobre o capital próprio.

Assim sendo, concluímos que mesmo as pessoas jurídicas que se encontram atualmente beneficiadas pelos Decretos nºs 5.164/2004 e 5.442/2005 podem encontrar fundadas razões para buscar se prevenir contra o futuro e o eventual retorno da incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep sobre as receitas financeiras (incidência essa prevista nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e, anteriormente, pela Lei nº 9.718/1998), assim como, também, buscar a recuperação judicial das quantias indevidamente pagas a esse título.

- b) “Receitas financeiras” originadas de variações cambiais, operações de câmbio e operações em mercados futuros:

Alertamos que a Lei nº 9.718/1998, em seu art. 9º, considerou como “receitas financeiras” ou “despesas financeiras”, conforme o caso, para efeito de apuração das contribuições PIS/Pasep e da Cofins (assim como do IRPJ e da CSLL), as “variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes

aplicáveis por disposição legal ou contratual”. Vamos denominar tais figuras de “variações monetárias diversas”.

Trataremos dessas “receitas financeiras” em virtude de variações monetárias mais adiante, em apartado das receitas financeiras propriamente ditas. Antes, porém, cumpre apenas ressaltar que a Lei nº 9.718/1998 considerou, mais especificamente, como “receita tributável” pela Cofins e pelo PIS/Pasep:

- i) em relação a operações de câmbio, “a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira” (§ 4º do art. 1º); e
- ii) em relação a operações da pessoa jurídica em mercados futuros, “o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês” (§ 3º do art. 1º).

Tais “receitas”, da mesma forma que as receitas financeiras propriamente ditas, não fazem parte do “faturamento” da pessoa jurídica, razão pela qual devem ser excluídas da incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins em face da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998 (assim como em face da inconstitucionalidade das posteriores Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003).

1.5 RECEITAS AUFERIDAS COM A COBRANÇA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS

As receitas auferidas pelo contribuinte com a cobrança de acréscimos moratórios em suas vendas, por não se constituírem em receita da venda das respectivas mercadorias ou de eventuais serviços, não devem ser submetidas à incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep enquanto incidentes sobre o “faturamento”.

Isso porque os acréscimos recebidos pela pessoa jurídica em face do inadimplemento/atraso no pagamento das vendas por parte de seus clientes possuem caráter sancionatório/indenizatório, representando receita diversa da “receita bruta das vendas” (faturamento).

1.6 RECEITAS COM A COBRANÇA DE ENCARGOS POR FINANCIAMENTO NAS VENDAS

Entendemos, também, que as receitas auferidas pela pessoa jurídica com a cobrança de juros ou encargos em operações de financiamento de suas vendas a prazo também não devem sofrer a incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep se afastada a inconstitucional Lei nº 9.718/1998 (no que ampliou a incidência das contribuições para a “receita total” das pessoas jurídicas). Tais receitas não integram o “faturamento” da pessoa ju-

rídica, entendido este como a “receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços”.

Parece-nos evidente que as receitas auferidas com a cobrança de juros/encargos nas vendas a prazo constituem-se em mera receita financeira da pessoa jurídica, como resultado de uma verdadeira operação de financiamento, prestada em favor do adquirente da mercadoria ou do serviço. Portanto, configura o resultado de uma relação jurídica adicional e paralela à relação jurídica resultado do contrato de venda da mercadoria ou da prestação de serviço.

Porém, é importante ressaltar que o financiamento, nesses casos, deve ser explícito e contabilizado em separado, não devendo se confundir com as parcelas do preço de venda, sob pena de dar ensejo a questionamentos por parte das autoridades fiscais, que poderão entender pela incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins sobre o preço total da venda se a este estiver somado (“embutido”) o valor do financiamento.

Estamos diante de situação muito semelhante à que fundamenta a tese da não-incidência do ICMS – “Imposto sobre Circulação de Mercadorias” – sobre o valor de encargos financeiros cobrados pelo comerciante em benefício de seu cliente, como financiamento para a aquisição de mercadorias.

Tratando do ICMS, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), por sua Primeira Turma, já se manifestou de forma favorável, entendendo pela não-incidência do imposto (ICMS) sobre o valor dos encargos de financiamento das vendas, pelo fato de tais encargos não estarem compreendidos no “valor da operação”. Veja-se, também, o seguinte julgado, proferido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO – [...] – ICMS – COMPRA E VENDA A PRAZO – FINANCIAMENTO – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO – [...] – PRECEDENTES

Consoante iterativa jurisprudência de ambas as Turmas de direito público deste Tribunal, os encargos relativos ao financiamento do preço nas vendas efetuadas a prazo não integram a base de cálculo do ICMS.

Aplicação analógica da Súmula nº 237/STJ [...]” (STJ, EREsp 332.638/SP, 1ª S., Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, J. 25.06.2003, DJ 1º.12.2003)

Ainda em relação ao ICMS, observe-se que a questão foi bastante discutida no caso de vendas realizadas por meio de cartão de crédito. Pela repetição do questionamento dos contribuintes, o STJ acabou sumulando a matéria, no seguinte verbete: “Súmula nº 237: Nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS”.

Vale frisar que tanto na análise quanto à incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins quanto no caso do ICMS é relevante que possam ser identificados dois negócios jurídicos distintos: i) operação de compra e venda propriamente dita; ii) financiamento dessa venda. Como asseverou o Ministro do STJ Humberto Gomes de Barros, no julgamento do REsp 29.307-1, em trecho do seu voto: “Também a mim, parece evidente a *sucessão de dois contratos: o de compra e venda e o de financiamento*. Este último, incerto, no momento do negócio comercial, não se pode com ele confundir” (grifo nosso).

Atentos à tal idéia, diversos ministros do STJ passaram a distinguir duas situações: a “venda financiada” e a chamada “venda a prazo”, estando esta integralmente submetida ao ICMS (e às contribuições Cofins e PIS/Pasep), enquanto naquela devem ser excluídos da tributação os acréscimos financeiros, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – RECURSO ESPECIAL – VENDA A PRAZO – ENCARGOS FINANCEIROS – ICMS – INCIDÊNCIA.

Enquanto na “venda financiada” existem dois negócios jurídicos, compreendendo compra e venda e financiamento, observado que o acréscimo surge particularmente em face do custo do dinheiro, na venda a prazo o acréscimo é decorrente da contrapartida pelas facilidades inerentes ao negócio, sendo este acréscimo secundário, havendo assim um único negócio jurídico.

Em face dessa fundamental diferença, na venda a prazo o valor da operação constitui base de cálculo do ICMS. (ADIn 84-5/MG, DJ 15.02.1996) [...]” (STJ, AgRg-REsp 195.812/SP, 1ª T., Rel. Min. Francisco Falcão, J. 06.08.2002, DJ 21.10.2002, p. 277) (grifo nosso)

1.7 RECEITAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS POSITIVAS OU NEGATIVAS DE CRÉDITOS OU DE OBRIGAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA

As variações cambiais dos direitos de crédito ou de obrigações da pessoa jurídica foram consideradas pelo art. 9º da Lei nº 9.718/1998 como espécies de “receita financeira”. Porém, resta evidente que, em se afastando a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins sobre materialidades distintas do “faturamento”, qualquer espécie de variação cambial (positiva, gerando ganhos cambiais; ou negativa, gerando diminuição de obrigações) não deve ser tributada pelas contribuições, pois não corresponde, efetivamente, à receita bruta da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços.

Com vistas a exemplificar melhor algumas hipóteses comuns de ganhos cambiais por parte das pessoas jurídicas, dividimos nossa brevíssima exposição nos três tópicos abaixo, sem a pretensão de nos aprofundarmos.

a) Variações cambiais positivas de créditos em vendas ao exterior:

As receitas auferidas pela pessoa jurídica com variações cambiais positivas sobre créditos derivados de vendas feitas ao exterior não devem sofrer a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, pois, a nosso ver, não se caracterizam como “faturamento”. Observe-se, inclusive, que as “receitas” de variações cambiais positivas de direitos de crédito do contribuinte foram consideradas pelo art. 9º da Lei nº 9.718/1998 como espécie de “receita financeira”.

Em verdade, a razão da não-incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep sobre a receita de variação cambial sobre créditos de vendas de mercadorias e/ou de serviços ao exterior é mais forte. Mesmo que entendêssemos que as citadas contribuições pudessem incidir sobre a receita total da pessoa jurídica, o valor resultado das variações cambiais positivas de vendas ao exterior estaria livre da tributação em virtude da imunidade que protege as “receitas de exportação”, e que está prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal (dispositivo introduzido pela EC 33/2001).

b) Variações cambiais positivas em contratos de *swap* para fins de *hedge*:

As “receitas” auferidas pela pessoa jurídica com variações cambiais positivas em contratos de *swap* para fins de *hedge* (proteção cambial em contratos atrelados a índices flutuantes ou moedas diversas) também não devem ser base para incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, pois não representam “faturamento”.

Lembre-se, ainda, que as receitas de variações cambiais positivas, em geral, foram consideradas pelo art. 9º da Lei nº 9.718/1998 como espécie de “receita financeira”, também claramente diferenciada do “faturamento” tributável pelas contribuições em comento.

Ainda em relação a tal equiparação e, especialmente, no que toca às pessoas com regime de incidência plurifásica não-cumulativa, observe-se que as receitas auferidas em operações de *hedge* foram beneficiadas com alíquota zero (0%) da Cofins e da contribuição PIS/Pasep, mas somente a partir de 1º.04.2005 (conforme Decreto nº 5.442/2005), de forma diversa do que previu o art. 1º do Decreto nº 5.164/2004 em relação às demais receitas financeiras, que são beneficiadas com alíquota zero das contribuições desde 02.08.2004.

c) Variações cambiais negativas em compras no exterior:

As pretensas “receitas” auferidas (contabilmente) pela pessoa jurídica com variações cambiais negativas em compras no exterior (representando verdadeira redução de despesa e não efetiva receita), não devem ser tributadas pela Cofins e pelo PIS/Pasep enquanto incidentes sobre o “faturamento”.

Observe-se que as “receitas” de variações cambiais negativas das obrigações do contribuinte foram consideradas pelo art. 9º da Lei nº 9.718/1998 como espécie de “receita financeira”, não se encaixando no conceito de “faturamento” (restrito à receita da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços).

1.8 RECEITAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

As receitas auferidas pela pessoa jurídica com o recebimento de juros sobre o capital próprio, pagáveis em virtude da existência de lucros no investimento em outra sociedade, também não compõem o “faturamento”, restando excluídas da incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep, enquanto incidentes sobre o faturamento. A previsão legal dos juros sobre capital próprio consta do art. 9º da Lei nº 9.249/1995.

Observamos que, mesmo na hipótese de instituição válida das contribuições sobre a “receita total” da pessoa jurídica, a inclusão da receita correspondente a juros sobre capital próprio na base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep é questionável em face da legislação atual, que em tudo assemelha tais “juros” aos dividendos, que, por sua vez, são excluídos da incidência das contribuições.

1.9 RECEITAS ADVINDAS DE INDENIZAÇÕES

Em relação à incidência ou não da Cofins e da contribuição PIS/Pasep sobre a receita advinda de indenizações eventualmente recebidas pelas pessoas jurídicas, é preciso estabelecer algumas distinções fundamentais, pois o regime tributário aplicável à indenização está afeto à sua natureza específica, que, por sua vez, decorre da natureza do dano sofrido.

Ao estudarmos as contribuições PIS/Pasep e Cofins, estamos tratando sempre de pessoas jurídicas, portanto, primeiramente, nos cabe verificar que espécies de dano podem tais pessoas sofrer. Em seguida, cientes das espécies de dano sofridos, poderemos concluir pela natureza das indenizações respectivas, e, assim, então, concluir com segurança se a “receita” obtida pode se encaixar ou não no conceito de “faturamento” (entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias e/ou de serviços).

Com base no raciocínio acima, podemos expor as seguintes espécies de indenização e seu regime tributário quanto às contribuições PIS/Pasep e a Cofins.

a) Indenização por dano patrimonial à pessoa jurídica:

A indenização por dano patrimonial objetiva recompor ou compensar o patrimônio da pessoa jurídica e pode ser dividida em:

- i) indenização por dano emergente;
- ii) indenização por lucro cessante.

Tais espécies de indenização possuem entre si uma potencial diferença quanto à repercussão tributária das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, senão vejamos.

A indenização por dano emergente (diminuição patrimonial, derivada direta e imediatamente do ato ilícito), visa recompor o patrimônio lesado da pessoa jurídica, e, assim sendo, entendemos possa ser tal indenização considerada “simples ingresso” e, jamais, “faturamento” (receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços).

Já a indenização por lucro cessante (frustração de expectativa de ganho) é derivada de dano efetivamente demonstrado, porém de ocorrência futura, e seu *quantum* é baseado em estimativa (calculada criteriosamente) do que a pessoa jurídica poderia vir a receber no exercício da atividade econômica prejudicada pelo ato ilícito/dano emergente.

Tal indenização visa compensar a pessoa jurídica pela diminuição ou pela cessação de futuros ganhos (“receitas”), que, acaso derivem diretamente da atividade principal da pessoa, como fruto de vendas de mercadorias ou de serviços, poderiam, em tese, ser considerados “faturamento”. Cremos, porém, ser ainda inadequada a idéia de tributar-se o “faturamento futuro e presumido” por essa fórmula prospectiva, em relação à indenização por lucro cessante.

Apenas para efeito de argumentação, mesmo que em hipótese (inaceitável) nos fosse possível entender sem ressalvas pela incidência da Cofins e do PIS/Pasep sobre as indenizações por lucros cessantes da atividade principal da pessoa jurídica como se fossem “faturamento”, parece-nos de essencial importância que, diante do caso concreto, seja procedida análise criteriosa dos fatos/causa da indenização.

Isso porque, também na hipótese aventada, a avaliação dos fatos é fundamental para que se possa concluir pela incidência ou não das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que tais tributos devem incidir apenas sobre o “faturamento” da pessoa jurídica e não sobre outras receitas ou “meros ingressos”.

- b) Indenização por dano extrapatrimonial (moral) à pessoa jurídica:

A indenização por dano extrapatrimonial (moral) objetiva compensar a pessoa jurídica pelo desgaste de sua imagem, reputação e crédito no mercado.

Embora a possibilidade da pessoa jurídica sofrer, objetivamente, dano moral (extrapatrimonial) seja tema controvertido na doutrina brasileira, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) inclina-se, desde há muito tempo, por tal possibilidade. A indenização, nesses casos, visa a proteger o patrimônio, o bom nome e o crédito da pessoa jurídica perante o mercado, ao mesmo tempo compensando-a e servindo como sanção ao causador do dano.

Entendemos ser tal indenização, claramente, uma “receita” de natureza diversa do “faturamento” (receita bruta da venda de mercadorias e/ou serviços), não podendo servir como base para a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins enquanto restritas ao “faturamento” das pessoas jurídicas.

1.10 “RECEITAS” DE REEMBOLSOS/RATEIO DE CUSTOS OU DESPESAS

Em determinadas atividades econômicas que envolvem o esforço conjunto de pessoas jurídicas (v.g. *shopping center*) e, especialmente, em grandes grupos empresariais, os administradores podem estabelecer a centralização de determinados custos ou despesas comuns entre as diversas empresas atuantes, visando à redução de gastos e à melhoria na gestão empresarial.

Nesses casos, determinados custos e despesas comuns ao grupo/empresas, como, por exemplo, a remuneração de terceiros por serviços de *marketing*, serviços de cobrança, de assessoria em gestão empresarial, serviços de contabilidade, de assessoria jurídica etc., são centralizados por uma empresa administradora (uma *holding*, por exemplo), que se encarrega de repartir e de cobrar das demais empresas do grupo o reembolso ou o rateio dos gastos comuns.

Tal repartição é consubstanciada em contratos de compartilhamento de custos e despesas, e os dispêndios incorridos devem ser cuidadosamente identificados e formalizados. Em suma, a origem e o trânsito dos valores gastos pela pessoa jurídica gestora, assim com a respectiva cobrança para reembolso por parte das demais empresas devem ser devidamente documentados a fim de evitar questionamentos por parte do Fisco.

Os “ingressos” auferidos pela empresa centralizadora dos custos ou das despesas em comento representam mero repasse de valores, devendo corresponder, efetivamente, ao mesmo valor dos gastos incorridos, ou seja, não há acréscimo (margem de lucro) na cobrança entre o centro de custos/despesas e as demais empresas.

Em sendo assim, parece-nos evidente que os ingressos financeiros decorrentes do reembolso de custos ou de despesas incorridos pela pes-

soa jurídica administradora não devem compor base para a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, enquanto incidentes apenas sobre o “faturamento” (receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços).

Acreditamos, inclusive, que, além de não se configurarem como “faturamento”, tais ingressos não devem ser entendidos nem mesmo como “receita” da pessoa jurídica centralizadora dos custos ou das despesas.

Porém, a questão não é pacífica, especialmente no âmbito administrativo fiscal, no qual existem decisões em sentido contrário ao aqui exposto, como demonstra Luciana Rosanova Galhardo, em dedicado estudo sobre o tema do compartilhamento de custos e despesas.

1.11 “RECEITAS” ADVINDAS DA COBRANÇA DE GORJETAS

Bastante comum em determinadas atividades econômicas, como, v.g., a prestação de serviços de hotelaria e turismo, a chamada “gorjeta” constitui-se em remuneração recebida pelo empregado, podendo, nas palavras de Valentin Carrion: “Ser espontânea, concedida pelo freguês para premiar o serviço esmerado de quem o atende, ou por simples costume do ramo de atividade, ou inserida pelo empregador na conta das despesas efetuadas, mediante um percentual sobre o total”.

Acerca da gorjeta e sua forma de cobrança, o art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT assim expressa:

“Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

[...]

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada à distribuição aos empregados.” (grifo nosso)

Observe-se que a gorjeta pode compor a conta de cobrança pela prestação de serviços da pessoa jurídica, situação na qual, após o recebimento das importâncias, a empresa repassa aos empregados os valores correspondentes à gorjeta, por ser esta verba integrante de suas remunerações. Nessas circunstâncias, os valores da gorjeta transitam antes nas mãos da pessoa jurídica, para, só depois, serem repassados à pessoa física dos empregados.

Parece-nos evidente que, mesmo sendo recebido primeiramente pela pessoa jurídica, o valor correspondente à gorjeta não compõe o “faturamento” da mesma, não sendo “receita bruta da venda de mercadorias e/ou

serviços”. Nem mesmo seria receita tributável, uma vez que é, na verdade, receita de terceiro (empregado).

1.12 RECEITA DA VENDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE DA PESSOA JURÍDICA

Cumpre-nos, por final, ressaltar que a receita auferida pela pessoa jurídica com a venda de bens do ativo permanente (direitos, bens imóveis, automóveis, máquinas, equipamentos etc.) já é a mesma excluída, expressamente, da base de cálculo da Cofins e da contribuição PIS/Pasep pela própria Lei nº 9.718/1998 (v. inciso IV do § 2º do art. 3º), para o regime de incidência cumulativa das contribuições.

No regime de incidência não-cumulativa, a receita da venda de bens do ativo permanente da pessoa jurídica também não é tributada, por estar excluída da base de cálculo das contribuições, conforme previsão do inciso II do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins) e do inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637/2002 cumulado com art. 15 da Lei nº 10.833/2003 (PIS/Pasep).

CONCLUSÃO

A diferenciação dos conceitos de “faturamento” e de “receita”, para fins de incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, interessa às pessoas jurídicas envolvidas com as mais variadas atividades econômicas e é tema muito atual, por, ao menos, dois motivos: i) auxilia na delimitação dos efeitos da coisa julgada nas ações em andamento contra o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, evitando questionamentos por parte da Fazenda no momento da execução dos julgados; ii) diversas atividades permaneceram no regime de incidência cumulativa (excluídas pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003) e, portanto, devem acatar apenas a incidência sobre o seu “faturamento” com base na legislação anterior das contribuições (LC 70/1991 e Lei nº 9.715/1998).

Lembre-se, também, que é possível defender a tese pela inconstitucionalidade da incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas sobre a receita total da pessoa jurídica, por meio de impugnação das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, o que permitirá, em havendo êxito, restringir a incidência das citadas contribuições não-cumulativas apenas ao “faturamento” da pessoa jurídica postulante.

A listagem que abordamos indicando receitas ou ingressos excluídos do conceito de “faturamento” é apenas exemplificativa do universo de materialidades que não devem configurar base para a incidência das contribuições PIS/Pasep e da Cofins, acaso afastada a aplicação da Lei nº

9.718/1998, assim como das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, o que ressalta a importância de uma análise cuidadosa em cada caso.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- _____. *Imposto sobre a renda* (perfil constitucional e temas específicos). São Paulo: Malheiros, 2005.
- CARRION, Valentin. *Comentários à consolidação das leis do trabalho* (legislação complementar e jurisprudência). 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- CEZAROTI, Guilherme. PIS e Cofins nas operações em mercados futuros. Efeitos da marcação a mercado. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 107, p. 31-38.
- CUSTÓDIO, Pedro Miguel Ferreira. Operações com derivativos como instrumento de hedge – Aspectos tributários. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 81-94.
- GALHARDO, Luciana Rosanova. *Rateio de despesas no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2004.
- LIMA JUNIOR, Joel Gonçalves de. Ilegitimidade do PIS e da Cofins sobre as variações cambiais decorrentes de exportações. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 123, p. 47-56.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Temas de direito tributário II*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1994.
- MANNINO, Enrico Estefan; ZEITUNE, Daniel Duque Estrada. Não-tributação da variação cambial positiva pelo PIS e Cofins – Observância às práticas reiteradas da fazenda pública – Proibição ao comportamento próprio contraditório – *Venire contra factum proprium*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 99, p. 124-132;
- MARREY JR., Pedro Luciano; TOLEDO, José Eduardo Tellini de. Não incidência do ICMS sobre encargos financeiros decorrentes de operações de financiamento para aquisição de mercadorias. *Revista de Direito Tributário*, n. 70, p. 224-228, São Paulo: Malheiros.
- PETRY, Rodrigo Caramori. Os regimes tributários das contribuições Cofins e PIS/Pasep – Novas alterações e seus contornos constitucionais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 138, p. 96-114.
- _____. A Cofins e a tributação sobre as receitas das instituições financeiras. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 145, p. 116-131.
- PONTES, Helenilson Cunha. A incidência de PIS/Cofins sobre a variação cambial gerada nas operações de exportação de mercadorias. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 104, p. 96-108.
- SEHN, Solon. *Cofins incidente sobre a receita bruta*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

PIS e Cofins – Conceito de Faturamento a Receita – Base de Cálculo

7376

Superior Tribunal de Justiça

Recurso Especial nº 505.172/RS (2003/0036916-1)

Relator: Ministro João Otávio de Noronha

Recorrente: Dagoberto Barcellos S/A

Advogados: José Alexandre Barboza Junqueira e outros

Recorrido: Fazenda Nacional

Procuradores: Danilo Thelm Caram e outros

TRIBUTÁRIO – INCIDÊNCIA DO VALOR REFERENTE AO ICMS – BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS – SÚMULA Nº 68 DO STJ

1. A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS e da Cofins. Precedentes do STJ.
2. Recurso especial improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro João Otávio de Noronha.

Brasília, 21 de setembro de 2006 (data do Julgamento).

Min. João Otávio de Noronha – Relator

RELATÓRIO

O Exmo. Sr. Min. João Otávio de Noronha:

Trata-se de recurso especial interposto por Dagoberto Barcellos S/A, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea a, da Constituição Federal,

Revista de Estudos Tributários

Ano X — nº 60 — Março-Abril 2008

REPOSITÓRIO AUTORIZADO DE JURISPRUDÊNCIA

Supremo Tribunal Federal — Nº 29/2000

Superior Tribunal de Justiça — Nº 42/1999

Tribunal Regional Federal da 1ª Região — Nº 21/2001

Tribunal Regional Federal da 2ª Região — Nº 1999.02.01.057040-0

Tribunal Regional Federal da 4ª Região — Nº 07/0042596-9/2007

Tribunal Regional Federal da 5ª Região — Nº 10/2007

EDITORIAL IOB

DIRETOR: Elton José Donato

GERENTE EDITORIAL: Maria Líliana C. V. Polido

EDITOR: Cristiano Agrella Basaglia

EDITORIAL IET — INSTITUTO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

DIRETORES

Milton Terra Machado

Hebe Bonazzola Ribeiro

Geraldo Bemfica Teixeira

CONSELHO EDITORIAL

Domiciano Cunha, Heleno Taveira Tôrres, Hugo de Brito Machado, Humberto Bergmann Ávila, Ives Gandra da Silva Martins, José Mörschbacher, Kiyoshi Harada, Leandro Paulsen, Misabel Derzi, Paulo de Barros Carvalho, Roberto Ferraz, Roque Carrazza, Vittorio Cassone, Walmir Luiz Becker

COLABORADORES DESTA EDIÇÃO

Claudia Fonseca Morato Pavan, Corália Thalita Viana Almeida Leite, Daniel Gatschnigg Cardoso, Fátima Fernandes R. de Souza, Ives Gandra da Silva Martins, Jessé Torres Pereira Júnior, Kiyoshi Harada, Marinês Restelatto Dotti, Rodrigo Caramori Petry, Sílvia Maria Benedetti Teixeira, Stevan Marques Gonçalves

Rodrigo Caramori Petry
OAB/PR nº 31.571

Assunto Especial**PIS e COFINS – CONCEITO DE FATURAMENTO E RECEITA – BASE DE CÁLCULO****DOCTRINAS**

1. PIS e Cofins – Exame de Aspectos Polêmicos
Kiyoshi Harada 7
2. Considerações sobre o RE 390.840-5/MG que Declarou a Inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, ao Incluir o Vocábulo “Receita” como Base de Cálculo do PIS e da Cofins, Antes da EC 20/1998
Ives Gandra da Silva Martins, Fátima Fernandes R. de Souza e Cláudia Fonseca Morato Pavan..... 19
3. A Incidência das Contribuições PIS/Pasep e da Cofins e a Dicotomia “Faturamento” *Versus* “Receita” – Reflexos Tributários Atuais
Rodrigo Caramori Petry 27

JURISPRUDÊNCIA

1. Acórdão na Íntegra (STJ) 43
2. Acórdão na Íntegra (TRF 4ª R.) 47
3. Ementário 56

Parte Geral**DOCTRINAS**

1. Inconstitucionalidade da Inclusão das Receitas de Exportação na Base de Cálculo da CSLL
Daniel Gatschnigg Cardoso 65
2. As Sociedades Cooperativas e o Tratamento Privilegiado Concedido às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Lei Complementar nº 123/2006 e Lei nº 11.488/2007)
Jessé Torres Pereira Júnior e Marinês Restelatto Dotti 77
3. A Possibilidade de Decretação *Ex Officio* da Prescrição Tributária
Sílvia Maria Benedetti Teixeira e Stevan Marques Gonçalves 102
4. O Princípio da Absorção e as Sanções pelo Descumprimento das Obrigações Tributárias Acessórias
Corália Thalita Viana Almeida Leite 115

JURISPRUDÊNCIA**ACÓRDÃOS NA ÍNTEGRA**

1. Supremo Tribunal Federal..... 130

Revista de Estudos Tributários

Revista de Estudos Tributários nº 60

CONTUDO ESPECIAL

PIS e Cofins – Conceito de Faturamento e Receita – Base de Cálculo

Artigos

PIS e Cofins – Exame de Aspectos Polêmicos – Kiyoshi Harada

Considerações sobre o RE 390.840-5/MG que Declarou a Inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, ao Incluir o Vocábulo "Receita" como Base de Cálculo do PIS e da Cofins, Antes da EC 20/1998 – Ives Gandra da Silva Martins, Fátima Fernandes R. de Souza e Cláudia Fonseca Morato Pavan

A Incidência das Contribuições PIS/Pasep e da Cofins e a Dicotomia "Faturamento" Versus "Receita" – Reflexos Tributários Atuais – Rodrigo Caramori Petry

JURISPRUDÊNCIA

Acórdão na Integra (STJ)

Acórdão na Integra (TRF 4ª R.)

Ementário de Jurisprudência

PARTE GERAL

Artigos

Inconstitucionalidade da Inclusão das Receitas de Exportação na Base de Cálculo da CSLL – Daniel Gatschnigg Cardoso

As Sociedades Cooperativas e o Tratamento Privilegiado Concedido às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Lei Complementar nº 123/2006 e Lei nº 11.488/2007) – Jessé Torres Pereira Júnior e Marinês Restelatto Dotti

A Possibilidade de Decretação *Ex Officio* da Prescrição Tributária – Sílvia Maria Benedetti Teixeira e Stevan Marques Gonçalves

O Princípio da Absorção e as Sanções pelo Descumprimento das Obrigações Tributárias Acessórias – Corália Thalita Viana Almeida Leite

JURISPRUDÊNCIA

Acórdãos na Integra

Ementário de Jurisprudência

Jurisprudência Administrativa

Ementário – 1º, 2º e 3º Conselhos de Contribuintes

Poucas Palavras

Análise Crítica do Pacote Tributário – Kiyoshi Harada

Pesquisa Temática Jurisprudencial

Prescrição Intercorrente

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

Índice Alfabético e Remissivo

Formulários Editoriais para Envio de Artigos

60 – Mar-Abr/2008

Revista de Estudos Tributários

60 – Mar-Abr/2008

Revista de Estudos Tributários

Conselho Editorial

Domiciano Cunha

Heleno Taveira Tôres

Hugo de Brito Machado

Humberto Bergmann Ávila

Ives Gandra da Silva Martins

José Mörschbacher

Kiyoshi Harada

Leandro Paulsen

Misabel Derzi

Paulo de Barros Carvalho

Roberto Ferraz

Roque Carrazza

Vittorio Cassone

Walmir Luiz Becker



IET
INSTITUTO
DE ESTUDOS
TRIBUTÁRIOS

*** IOB**

*** IOB**
IET
INSTITUTO
DE ESTUDOS
TRIBUTÁRIOS

IET
INSTITUTO
DE ESTUDOS
TRIBUTÁRIOS

*** IOB**

