

Agosto / 87

BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS*

1
387 O Conselho de Contribuintes, por duas de suas Câmaras, entende, com divergência decisória, que ora as vendas canceladas compo-riam a receita bruta para fins de incidência do Finsocial, ora não, estando ambas as ementas assim enunciadas:

"FINSOCIAL - Base de Cálculo - Integram a base de cálculo da contribuição para o FINSOCIAL o valor das vendas canceladas. Ocorrido o fato gerador (venda de mercadorias) somente a lei poderia autorizar o estorno, 'ex vi' dos artigos 116 e 118 do CTN. Recurso não provido." (Acórdão nº 202-01.147 - Processo nº 10.855-002.298/85-11)

"FINSOCIAL - Base de Cálculo - As vendas canceladas não compõem a base de cálculo do FINSOCIAL, por não se incluírem no faturamento, sob pena de resultar em dupla incidência, ao ensejo da venda efetiva da mercadoria. Recurso provido." (Acórdão nº 201.63.947 - Processo nº 10.840-002.484/85-47).

O fundamento maior da inclusão reside no ato administrativo que a determina (Boletim Central Extraordinário de 14.07.86 - SRF), assim como no § 1º do artigo 12 do DL 1.598/77, desta forma redigido:

"§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas."

O acórdão que negava a inclusão distinguia a venda cancelada da operação que não se completou como venda.

Embora prolatados, ambos os acórdãos, por relatores de reconhecido mérito (Conselheiros Mário Camilo de Oliveira e Sérgio Gomes Velloso) parecem que alguns outros aspectos poderiam ser aduzidos, objetivando uma maior reflexão sobre o problema.

O primeiro aspecto diz respeito ao fato gerador do I. Renda determinado pelo artigo 43 do CTN, que explicita o inciso IV do artigo 21 da E. C. nº 1/69, ambos com a seguinte dicção:

"Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior";

*"Art. 21 - Compete à União instituir imposto sobre:

...

IV - renda e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos na forma da lei;

..."

À evidência, nem a lei complementar, nem a enunciação suprema cuidaram da possibilidade de incidência do respectivo imposto sobre uma "não renda" e a venda cancelada é uma "não renda", o que torna o § 1º do artigo 12 do DL 1.598/77 inútil, imprestável, exercício legislativo de notória inconstitucionalidade e de inequívoca arbitrariedade executiva, se servindo de referencial para tributo que não exclua de sua base de cálculo o que não a compõe, nem como receita, nem, por decorrência, como renda tributável.

Sendo ainda, no país, a lei ordinária - e a eficácia do Decreto-lei é idêntica - hierarquicamente inferior à lei complementar - e o CTN tem tal eficácia - e à Constituição, prevalece o princípio de que apenas o que constitui "produto" do capital, do trabalho ou do acúmulo de ambos está sujeito ao referido tributo, não o estando um "não produto" ou uma "não renda", por elementar lógica de raciocínio jurídico não se estende ao FINSOCIAL algo que não existe.

O XI Simpósio Nacional de Direito Tributário do Centro de Estudos de Extensão Universitária (CEEU)

por seus autores, Antonio Carlos Garcia de Souza, Antonio Manoel Gonzalez, Carlos da Rocha Guimarães, Gilberto de Ulhôa Canto, Gustavo Miguez de Mello, Hugo de Brito Machado, Ian de Porto Alegre Muniz, Ives Gandra da Silva Martins, José Eduardo Soares de Melo, Luciano da Silva Amaro, Ricardo Mariz de Oliveira, Wagner Balera, Waldir Silveira Mello e Ylves José de Miranda Guimarães (Caderno nº 11 de Pesquisas Tributárias, Ed. Resenha Tributária/CEEU, 1986) hospedou, sem restrições, a tese, ora enunciada de forma perfunctória, razão pela qual tanto o ordinário dispositivo do DL 1.598/77, como a infra-ordinária manifestação da Receita reveste-se de nenhuma valia legal e jurídica.

Acresce-se que a venda cancelada torna incompleto o ato mercantil, não podendo a legislação tributária, com base nos artigos 109 e 110 do CTN assim redigidos:

"Art. 109 - Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias",

considerar venda o que venda não é e ato mercantil ato que não se reveste de tal qualidade.

Ora, se não pode compor receita bruta o que receita não for em nível de legislação comercial, cujos contornos e perfil são de impossível modificação pela legislação tributária e se a "não renda" não está sujeita a compor a matéria tributável do imposto com o respectivo nome, parece-nos que a decisão representada pelo segundo acórdão hospedou a tese mais próxima do desenho jurídico positivado e só não exteriorizou, a nosso ver, reflexão absolutamente perfeita por não ter entendido que, mesmo que se tratasse, no caso, de venda cancelada, nem por isto haveria possibilidade de incidir o FINSOCIAL sobre as mesmas, nos termos do artigo 1º, § 1º do DL 1.940/82 assim redigido:

"§ 1º - A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento), e incidirá sobre a receita bruta das empresas públicas e privadas que realizam venda de mercadorias, bem como das instituições financeiras e das sociedades seguradoras."

É a nossa opinião requisitada pelo "Repertório IOB de Jurisprudência", salvo melhor juízo.

* *Professor Titular de Direito Econômico da Faculdade de Direito da Universidade Mackenzie.*

Observação IOB

As ementas transcritas no início do trabalho acima foram divulgadas no "Repertório IOB de Jurisprudência", sob nºs 1/71 e 1/72.

Acórdão na íntegra

1
386

EMBARGOS EM EXECUÇÃO FISCAL -
ILEGITIMIDADE DE PARTE -
CONVENÇÕES PARTICULARES

Remessa "Ex Officio" nº 113.964 - São Paulo
(1293508)

Relator: Ministro Eduardo Ribeiro
Remetente: Juízo Federal da 4ª Vara
Partes: Rádio Difusora São Paulo S/A
IAPAS

Advogados: Drs. José Fernandes Medeiros
Limaverde e Outros
Drs. Regina Silva de Araújo e Outros

Ementa

Embargos à execução - Ilegitimidade de parte.

À Fazenda Pública não é lícito invocar convenções particulares para responsabilizar terceiro que não é contribuinte ou responsável segundo a lei, para obrigá-lo a assumir dívida fiscal.

Acórdão

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas: