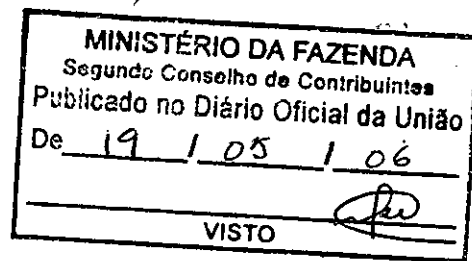




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

Recorrente : DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/19/2005

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

**NORMAS PROCESSUAIS.  
DECADÊNCIA.**

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Cofins é de dez anos.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

**ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.**

O aluguel de imóveis próprios constitui receita da empresa, e, portanto, integra a base de cálculo da Cofins.

**DESCONTOS OBTIDOS.**

Considera-se como base de cálculo da contribuição os ingressos havidos na contabilidade do recorrente caracterizados como receitas, que é o caso dos descontos obtidos, concedidos pelas vendedoras ao contribuinte.

**COMPENSAÇÃO.**

A compensação regularmente efetuada antes do início do procedimento de ofício com créditos do Finsocial recolhido a maior, é uma das condições de extinção do crédito tributário.

**MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL. SITUAÇÃO QUALIFICATIVA. FRAUDE.**

A conduta descrita pela norma tipificadora do ilícito tributário como qualificado exige do sujeito passivo, cumulativamente, os seguintes comportamentos: o dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento  
**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto a decadência.** Vencidos os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Raimar da Silva Aguiar e Adriene Maria de Miranda (Suplente). **II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a compensação e reduzir a multa de 150% para 75%.**

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Nayra Bastos Manatta*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Jorge Freire e Antonio Zomer (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.  
cl/opr



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cléusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/CCF

Recorrente : DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, que a seguir transcrevo:

*Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração em virtude da insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, diferenças entre o valor escriturado e o declarado/pago, referente aos períodos de apuração compreendidos entre os meses de outubro/97 a dezembro/2002 (fls. 582 a 594).*

*O valor do crédito tributário apurado perfaz um total de R\$1.792.541,88, correspondendo ao valor da contribuição principal, acrescido de multa e juros de mora. (fls. 582)*

*A capitulação legal da autuação se encontra às folhas 587 e 594.*

*A contribuinte impugna (fls. 608 a 624) o auto de infração constante do presente processo, alegando, em síntese, que:*

- 1. Preliminarmente, é nulo o auto de infração porque: (1) O MPF não foi prorrogado e nem lhe foi cientificado de que haveria prorrogação; (2) O auto de infração não foi lavrado no estabelecimento da Impugnante; (3) Os Auditores-fiscais são agentes incapazes, destituídos de habilitação técnica, para proceder perícia e auditoria contábeis, atos privativos de contador/contabilista legalmente habilitado perante o CRC; (4) Não foram feitos a Intimação para Esclarecimentos antes da lavratura do auto de infração e o Termo de Início de Fiscalização;*
- 2. Não se pode configurar infração sujeita à autuação o exercício do Direito do contribuinte amparado por decisão judicial, e mesmo que admitido o lançamento, não pode o fisco aplicar multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, conforme dispõe o art. 63 e parágrafos da Lei 9.430/96, sem falar de seu caráter confiscatório, valendo ressaltar que nunca teve a intenção de fraudar, sendo certo que tal alegação deve ser provada cabalmente pelo fisco, haja vista que tinha ação em curso para efetuar a compensação (processo 1997.35.00.010400-1 - 3ª VF-GO);*
- 3. Os descontos obtidos e os aluguéis recebidos - locação de imóveis próprios - não fazem parte da base de cálculo do Pis, pois não se enquadram no conceito de faturamento mensal previsto na legislação.*

134



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/BSA nº 6.008, de 22/05/2003, fls. 638/650, considerando procedente o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 31/10/1997 a 31/12/2002*

*Ementa: Preliminares de Nulidade:*

*1 - Mandado de Procedimento Fiscal - MPF*

*Não cabe ao contribuinte alegar que não teve ciência da prorrogação do mandado de procedimento fiscal, bem assim que não lhe foi entregue o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação quando colaborou com o andamento dos trabalhos de fiscalização, pois, tendo dúvida acerca da prorrogação, poderia ter se socorrido da via administrativa ou judicial como forma de obstar a atuação do agente fiscal desconforme com os atos emanados da Secretaria da Receita Federal.*

*No mais, a Portaria nº 3.007/2001 não exige a aposição de ciência do sujeito passivo naquele demonstrativo.*

*2 - Local da Lavratura do Auto de Infração*

*O entendimento do art. 10º do Decreto nº 70.235/72 é no sentido de que o auto de infração será lavrado onde a falta foi constatada, nada impedindo, portanto, que ocorra a lavratura no interior da repartição.*

*3 - Habilitação do Agente Fiscal para Exame Contábil*

*O Auditor Fiscal da Receita Federal têm competência para a formalização de lançamento visando à constituição de crédito tributário correspondente aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal e o ingresso na carreira independe de qual o curso superior que possui o agente.*

*4 - Intimação para Esclarecimentos e Termo de Início de Fiscalização*

*Durante o período da auditoria quando são realizados os procedimentos fiscais que antecedem ao ato do lançamento, a fiscalização não está obrigada a cientificar a empresa fiscalizada do andamento dos trabalhos, nem a intimar a empresa para esclarecimentos antes da lavratura do auto de infração.*

*A preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura de ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração, sendo incabível a alegação de cerceamento da defesa se nos autos existem os elementos de prova necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada..*

*Igualmente não pode ser alegada nulidade do lançamento se nos autos consta que a contribuinte tomou ciência do início da fiscalização.*

*Falta de Recolhimento*

*BM*



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.*

*Base de Cálculo - Descontos Obtidos e Aluguéis Recebidos*

*Os descontos obtidos e os aluguéis recebidos compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS e para a COFINS pois entende-se por faturamento a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*Crédito Tributário Sub Judice*

*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento. A concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, a sua cobrança, porém não impede sua constituição pelo lançamento.*

*Ilegalidade e/ou Inconstitucionalidade*

*A discussão sobre legalidade ou constitucionalidade das leis é matéria reservada ao Poder Judiciário.*

*Multa Qualificada*

*Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% se a própria contribuinte confirma que efetuou compensação de tributo amparada por decisão judicial em que não é parte legítima, caracterizando-se pois o evidente intuito de fraude de que trata o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/1996, definido no art. 72 da Lei 4.502/1964.*

*Lançamento Procedente.*

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 08/08/2003, fl. 662, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 08/09/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 666/674, no qual argüi como razões de defesa:

1. decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano de 1997 uma vez que a ciência do lançamento deu-se em 10/03/2003, ou seja, transcorridos mais de cinco anos da data de ocorrência dos fatos geradores nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;
2. indicação da ação judicial nas DCTF do ano calendário de 1997 refere-se à ação judicial que julgou inconstitucional a majoração da alíquota do Finsocial em percentuais superiores a 0,50%;
3. não houve intenção de fraude como afirmou o Fisco mas apenas o indicativo da origem do seu direito de proceder a compensação dos valores recolhidos a maior a título do Finsocial com a Cofins devida;
4. a compensação efetuada refere-se aos valores que excederam a alíquota de 0,50%, recolhidos a maior, a título do Finsocial, sendo que o procedimento

*124*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL,  
Brasília - DF, em 6/9/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

de compensação do Finsocial com a Cofins foi reconhecido pela SRF, conforme se verifica da MP do CADIN nº 1973-61;

5. a menção da ação judicial teve o objetivo de indicar a redução da alíquota do Finsocial por força da decisão do STF e não que a recorrente fazia parte da ação;
6. inexistindo intuito de fraude não se pode falar em multa agravada;
7. inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98;
8. descontos obtidos na compra de mercadorias não é base de cálculo da Cofins uma vez que não representam receitas, mas sim redução de custos;
9. reitera as razões apresentadas na inicial acerca da inclusão na base de cálculo da Cofins de receitas advindas de aluguéis de imóveis próprios.

A autoridade competente informa à fl. 863 que a recorrente apresentou arrolamento de bens garantindo o seguimento do recurso interposto.

O julgamento foi convertido em diligência para que se verificasse se a compensação com créditos advindos de recolhimento a maior do FINSOCIAL foram suficientes para cobrir a Cofins lançada no presente Auto de Infração, para o ano de 1997.

Em resposta a autoridade informa, fls. 878/879, que a “*compensação efetuada foi suficiente para cobrir o valor da Cofins lançada no presente Auto de Infração, para o ano de 1997, conforme pode ser comprovado nas planilhas de calculo (fls. 954/974).*”. Alerta ainda que a compensação foi efetuada transcorridos mais de cinco anos dos recolhimentos indevidos do Finsocial, suscitando a aplicação dos arts. 165, I e 168, I, do CTN e AD SRF nº 096/99.

Intimada do teor da diligência efetuada a contribuinte não se manifestou, tendo os autos retornado a esta Câmara para julgamento.

É o relatório.

*131*



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleiza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Antes de qualquer pronunciamento deste Colegiado há de ser apreciada a questão da decadência por se constituir uma prejudicial de mérito.

No que tange à decadência do direito de constituir o crédito da Cofins, tem-se que seu prazo é de 10 anos, e não 5 anos, como alegou a recorrente. Observemos, o art. 150, § 4º, do CTN, que assim dispõe:

*Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

.....  
*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)*

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, deixando facultado à lei a prerrogativa de estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito.

A Cofins é contribuição destinada a financiar a Seguridade Social, nos termos do art. 195, inciso I, da Constituição Federal, sendo-lhe aplicáveis, portanto, as normas específicas da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União em 25/07/1991 e republicada em 11/04/1996, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, e cujo art. 45 prevê:

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; (...)*

Tal posicionamento foi adotado pela Segunda Turma do STJ quando do julgamento do RESP 475559/SC, datado de 17/11/2003, cuja ementa encontra-se assim transcrita:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.  
PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR  
HOMOLOGAÇÃO.*

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6 / 9 / 2005

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleuzo Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.

2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

3. Recurso Especial parcialmente provido.

Desta forma, quando da ciência do Auto de Infração em tela (10/03/2003), ainda não decaíra o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento relativo aos períodos de 10/97 a 12/97 uma vez que a Peça Infracional foi lavrada antes de transcorridos os dez anos previstos na lei.

Superada a questão da decadência, é de se verificar que uma das questões tratadas no recurso é a compensação efetuada pela recorrente de créditos oriundos de recolhimentos efetuados a título do Finsocial que excederam a alíquota de 0,50%, cuja indicação na DCTF foi efetuada sob a indicação da ação judicial na qual o STF julgou definitivamente inconstitucional a majoração da alíquota do Finsocial.

Ainda que a contribuinte não tenha figurado como parte na ação judicial que culminou com a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.940/82, Lei nº 7.689/88, Lei nº 7.787/89 e Lei nº 8.147/90, a Administração Pública Federal, manifestou-se acerca de eventuais divergências sobre os efeitos temporais das declarações de inconstitucionalidade por meio do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que estabeleceu:

*Art.1º - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.*

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.*

...

*A*

*BM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/9/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*Art. 4º - Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:*

*I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*

*II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*

*III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*

*IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

*Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

Neste diapasão, entendeu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT, com base no Decreto nº 2.346/97, que o Secretário da Receita Federal poderá reconhecer a inconstitucionalidade de ato normativo ou legal, declarada pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, aquele órgão exarou o Parecer COSIT nº 58, de 27 de outubro de 1998, que, em seu item 12, dispõe:

*12. Conseqüentemente, a resposta à primeira questão é afirmativa: os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, seja por via de controle concentrado, seja por via de controle difuso, são retroativos, ressaltando-se que, pelo controle difuso, somente produzirá efeitos, em relação a terceiros, após a suspensão pelo Senado da lei ou ato normativo declarado inconstitucional.*

*12.1. Excepcionalmente, o Decreto prevê, em seu art. 4º, que o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional possam adotar, no âmbito de suas competências, decisões definitivas do STF que declarem a inconstitucionalidade de Lei, tratado ou ato normativo - que teriam, assim, os mesmos efeitos da resolução do Senado.*

No uso da faculdade que lhe fora atribuída pelo Decreto nº 2.346/97, o Secretário da Receita Federal emitiu a Instrução Normativa nº 031, de 08 de abril de 1997, transcrevendo, no art. 1º, as disposições contidas na Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995:

*Art. 1º Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente:*

...

*III - à contribuição ao Fundo de Investimento Social - Finsocial, exigida das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nº 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e*

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6 / 9 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

...

Em 09 de abril do mesmo ano, o Secretário da Receita Federal emitiu a Instrução Normativa nº 032, cujo art. 2º determina:

*Art. 2º Convalidar a compensação efetivada pelo contribuinte, com a contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, devida e não recolhida, dos valores da contribuição ao Fundo de Investimento Social - Finsocial, recolhidos pelas empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, com fundamento no art. 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, na alíquota superior a 0,5% (meio por cento), conforme Leis nº 7.787, de 30 de junho de 1989, 7.894, de 24 de novembro de 1989, e 8.147, de 28 de dezembro de 1990, acrescida do adicional de 0,1% (um décimo por cento) sobre os fatos geradores relativos ao exercício de 1988, nos termos do art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.*

Consoante ao entendimento então em vigor administrativa e judicialmente e obedecendo a prerrogativa definida no aludido Decreto nº 2.346/97, a Secretaria da Receita Federal, mediante as Instruções Normativas supra, reconheceu a inconstitucionalidade da majoração de alíquotas da Contribuição ao Fundo de Investimento Social, reiteradas vezes declarada pelo Supremo Tribunal Federal em decisões desprovidas de eficácia *erga omnes*.

Segundo a orientação do Parecer COSIT nº 58/98, o ato do Secretário da Receita Federal que adote decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal possui os mesmos efeito - *ex tunc* - de Resolução do Senado Federal que retira de vigência dispositivo inconstitucional, considerando-se indevidamente constituídos os créditos relativos às alíquotas do Finsocial superiores a 0,5% (meio por cento) e, por conseguinte, passíveis de compensação ou restituição, em conformidade com o preceituado nos arts. 66 da Lei nº 8.383/91 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Desta forma, verifica-se que a compensação pretendida pela contribuinte está, pois, amparada pelo disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, e art. 74 da Lei nº 9.430/96, a seguir transcritos:

Lei nº 8.383/91

*Art.66 - Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.*

\* "caput" com redação dada pela Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995 (DOU de 30/06/1995, em vigor desde a publicação).

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6 / 9 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Lei nº 9.430/96

*Art.74 - Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. (grifos meus)*

O fato de a recorrente haver informado incorretamente a base legal que lastreou a compensação efetuada não torna inexistente o seu direito, reconhecido pela própria administração e exercido pela empresa.

No que diz respeito ao prazo decadencial para realizar a compensação, suscitado pelo fiscal diligenciador, é de se verificar que a controvérsia acerca do prazo para a compensação ou restituição de tributos e contribuições federais, quando tal direito decorra de situação jurídica conflituosa, na qual se tenha por definido ser indevido o tributo, foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão nº 108-05.791, cujo excerto transcrevo:

[...]

*Voltando, agora, para o tema acerca do prazo de decadência para pleitear a restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, à falta de disciplina em normas tributárias federais de escalão inferior, tenho como norte o comando inserto no art. 168 do Código Tributário Nacional, que prevê expressamente:*

*'Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.'*

*Veja-se que o prazo é sempre de 5 (cinco) anos, sendo certo que a distinção sobre o início da sua contagem está assentada nas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, situações estas elencadas, com caráter exemplificativo e didático, pelos incisos do referido art. 165 do CTN, nos seguintes termos:*

*'Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no parágrafo 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

*I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou*

*NSY*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6 / 9 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.’*

*O direito de repetir independe dessa enumeração das diferentes situações que exteriorizam o indébito tributário, uma vez que é irrelevante que o pagamento a maior tenha ocorrido por erro de interpretação da legislação ou por erro na elaboração do documento, posto que qualquer valor pago além do efetivamente devido será sempre indevido, na linha do princípio consagrado em direito que determina que ‘todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir’, conforme previsão expressa contida no art. 964 do Código Civil.*

*Longe de tipificar numerus clausus, resta a função meramente didática para as hipóteses ali enumeradas, sendo certo que os incisos I e II do mencionado artigo 165 do CTN voltam-se mais para as constatações de erros consumados em situação fática não litigiosa, tanto que aferidos unilateralmente pela iniciativa do sujeito passivo, enquanto que o inciso III trata de indébito que vem à tona por deliberação de autoridade incumbida de dirimir situação jurídica conflituosa, daí referir-se a ‘reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória’.*

*Na primeira hipótese (incisos I e II) estão contemplados os pagamentos havidos por erro, quer seja ele de fato ou de direito, em que o juízo do indébito opera-se unilateralmente no estreito círculo do próprio sujeito passivo, sem a participação de qualquer terceiro, seja a administração tributária ou o Poder Judiciário, daí a pertinência da regra que fixa o prazo para desconstituir a indevida incidência já a partir da data do efetivo pagamento, ou da ‘data da extinção do crédito tributário’, para usar a linguagem do art. 168, I, do próprio CTN. Assim, quando o indébito é exteriorizado em situação fática não litigiosa, parece adequado que o prazo para exercício do direito à restituição ou compensação possa fluir imediatamente, pela inexistência de qualquer óbice ou condição obstativa da postulação pelo sujeito passivo.*

*O mesmo não se pode dizer quando o indébito é exteriorizado no contexto da solução jurídica conflituosa, uma vez que o direito de repetir o valor indevidamente pago só nasce para o sujeito passivo com a decisão definitiva daquele conflito, sendo certo que ninguém poderá estar perdendo direito que não possa exercitá-lo. Aqui, está coerente a regra que fixa o prazo*

*104*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/19/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*de decadência par pleitear a restituição ou compensação só a partir 'da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa, ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória' (art. 168, II, do CTN). Pela estreita similitude, o mesmo tratamento deve ser dispensado aos casos de soluções jurídicas ordenadas com eficácia erga omnes, como acontece na hipótese de edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência da exação tributária anteriormente exigida.*

*Esse parece ser, a meu juízo, o único critério lógico que permite harmonizar as diferentes regras de contagem de prazo previstas no Estatuto Complementar (CTN). Nessa mesma linha também já se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento do RE n.º 141.331-0 em que foi relator o Ministro Francisco Resek, em julgado assim ementado:*

*'Declarada a inconstitucionalidade das normas instituidoras do depósito compulsório incidente na aquisição de automóveis (RE 121.136), surge para o contribuinte o direito à repetição do indébito, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido.' (Apud OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO – In 'Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário' – pág. 290 – Editora Dialética – 1.999).*

O entendimento do eminente julgador, corroborado pelo pronunciamento do Pretório Excelso, no RE nº 141.331-0, por ele colacionado, muito bem se aplica à espécie dos autos, pelo que o acato e tomo como fundamento para me posicionar no sentido de não ter ocorrido a decadência do direito de pedir a restituição/compensação do tributo em foco. Pois, no caso da Contribuição para o FINSOCIAL, em que a declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal acerca da majoração de alíquotas, deu-se em julgamento de Recurso Extraordinário, o que limitaria os seus efeitos apenas às partes do processo, deve-se tomar como demarcador para a contagem do prazo decadencial a data da edição da Medida Provisória nº 1.110, de 30/08/95, sucessivamente reeditada até a Medida Provisória nº 2.176-79, de 23/08/2001. Isto porque, através daquela norma legal, a Administração Pública determina a dispensa da constituição de créditos tributários, o ajuizamento da execução e o cancelamento do lançamento e da inscrição da parcela correspondente à contribuição para o FINSOCIAL das empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, na alíquota superior a 0,5%, com exceção dos fatos geradores ocorridos no exercício de 1988, onde prevalece a alíquota de 0,6%, por força do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87.

Entendo, pois, que apenas com a edição da Medida Provisória referida, foi reconhecido ser indevido o pagamento da Contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas majoradas, com efeito erga omnes.

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6 / 9 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cléuzia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Assim, tendo sido a compensação efetuada antes de transcorridos os cinco anos da data da edição da Medida Provisória nº 1.110/95 é de se considerar como válida, não alcançada pela decadência.

No que diz respeito aos argumentos acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, é de se observar que tal norma integra o ordenamento jurídico pátrio, tendo, portanto, vigência e eficácia plena enquanto não declarada inconstitucional pelo poder competente. *In casu*, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito *erga omnes*, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte.

Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, além do que, é preciso lembrar que à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias. As questões trazidas pela contribuinte acerca da constitucionalidade da Lei nº 9.718/98 não serão aqui debatidas por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis (aqui entendido em sentido amplo), como já explicitado, estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

*Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "Poder Executivo".*

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

*É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.*

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

5.1 – *De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para*

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/9/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.*

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

*5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI).*

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

No que tange a receitas de aluguéis de imóveis próprios é de se observar que o Poder Judiciário, a par de entender devida a Cofins pelas empresas construtoras, ainda consideram os imóveis como mercadoria. Nesse sentido, vale trazer a ementa do MS nº 95.01.11293-4/DF, em 27/06/95, da Colenda 2ª Seção, do Egrégio TRF da 1ª Região:

*As empresas dedicadas à construção e comercialização de imóveis estão sujeitas ao seu pagamento, como prestadoras de serviço (a comercialização de imóveis), e mesmo porque os imóveis, como objeto da sua atividade econômica, constituem também mercadoria. Mercadoria não é somente a coisa móvel que esteja no comércio, mas tudo aquilo que, tendo valor econômico, seja objeto da mercancia.*

Vejamos que a questão acerca da locação de imóvel ser ou não considerada faturamento nos termos da LC nº 70/91, para efeitos de incidência da contribuição, não mais faz sentido sob a égide da Lei nº 9.718/98.

Anteriormente à Lei nº 9.718/98 o conceito de receita utilizado na base de cálculo do PIS e da Cofins era o coincidente com o conceito de faturamento, ou seja, limitava-se às receitas decorrentes da venda de bens e serviços, não abrangendo, portanto, as demais receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Com o advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo das contribuições passou a ser considerada como sendo a receita bruta, permitindo algumas exclusões previstas no seu art. 3º, §2º.

134

*14*



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior correspondente à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (grifo nosso).*

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos Serviços na condição de substituto tributário;*

*II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*

*III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadora expedidas pelo Poder Executivo;*

*IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.*

O legislador ao se reportar à base de cálculo das contribuições sociais não cuidou de definir, expressamente, o que afinal integraria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, limitando-se apenas a dizer que não importaria a atividade exercida ou a classificação contábil adotada para as receitas.

É na legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica que iremos encontrar a conceituação do que seja "receita bruta", segundo preceituou a referida Lei nº 9.718/98.

A Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12 - matriz legal do art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - explicita o que seja uma receita bruta e os critérios para que possa ser identificada como tal.

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.*

*134*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/19/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.*

Assim, objetivando expandir a base de cálculo destas contribuições, a norma jurídica fez com que incidisse sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, conceito este mais abrangente que o de faturamento.

A definição do que seja "receita" foi muito bem enfrentada pelo Conselheiro Gustavo Kelly Alencar quando do julgamento do RV nº 120.937, motivo pelo qual adoto excertos do voto proferido naquele voto como razões de decidir:

*Podemos definir receita como sendo, segundo bem Podemos definir receita como toda entrada de valores que, integrando-se ao patrimônio da pessoa (física ou jurídica, pública ou privada), sem quaisquer reservas ou condições, venha acrescer o seu vulto como elemento novo e positivo. Quanto ao conceito de "receita", muito se discutiu esse problema da exigência de ingresso no patrimônio da pessoa para ser receita. Para alguns autores, a receita é sinônimo de "entrada financeira", sendo assim considerada qualquer entrada de dinheiro, venha ou não a constituir patrimônio de quem a recebe. Todos os recebimentos auferidos são incluídos como receita, seja qual for o seu título ou natureza, inclusive o produto da caução, de depósito, de empréstimo ou de fiança criminal.*

*Tudo que se recebe constitui receita, seja "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).*

*Receita vem a ser, assim, sinônimo de "entrada financeira", como atestam João Pedro da Veiga Filho e Walter Paldes Valério, além de outros insígnis autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.*

*A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Aliomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo". Manuel de Juano, diz ser receita pública, "toda quantidade de dinheiro ou bens que obtém o Estado como proprietário para empregá-los legitimamente na satisfação das necessidades públicas".*

*Segundo os ensinamentos de Quarta, receita "é uma riqueza nova que se acrescenta ao patrimônio". No mesmo sentido: V. Gobbi, Ezio Vanni, Carlos M. Giuliani Fonrouge, além de outros mestres. Conforme se nota, o elemento "entrada para o patrimônio da pessoa" é essencial para caracterizar a entrada financeira como receita. Esta abrange toda quantidade de dinheiro ou valor obtido pela pessoa, que venha a aumentar o seu patrimônio, seja ingressando diretamente no caixa, seja indiretamente pelo direito de recebê-la, sem um compromisso de devolução posterior, ou sem baixa no valor do ativo.*

*Ao examinar e comentar a Lei nº 4.320, de 1964, J. Teixeira Machado Jr., define receita da seguinte forma:*

*JTM*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, DF, em 6/9/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Alcides J. L. C. Silva*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*Um conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de tributos inerentes à instituição, e que, integrando patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas e reivindicações de terceiros.*

Verifica-se daí que receita na concepção da Lei nº 9.718/98 é todo ingresso financeiro que entre na contabilidade do contribuinte, seja ele "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

Ou seja, independentemente de integrar ou não o patrimônio da empresa, havendo ingresso financeiro em sua contabilidade há receita e, portanto, deve ser tributada de acordo com o disposto na Lei nº 9.718/98.

Assim a receita de aluguel de imóveis próprios representa um ingresso na contabilidade e no patrimônio da recorrente devendo sobre ela incidir a contribuição.

No que tange aos descontos obtidos é de se verificar que, no máximo, podem ser considerados como um incentivo à venda, concedido pelas empresas vendedoras, representando uma redução no preço de compra.

Todavia, é de se observar que as compras já haviam sido realizadas, inclusive no que tange aos preços acordados entre as partes. Ou seja, o preço de compra já havia sido acordado e estabelecido antes que ocorressem os chamados descontos obtidos, não podendo, portanto, tais descontos ser considerados como redutor de custos.

O que se verifica é que tais descontos representam uma receita da empresa, devendo ser tributado pela Cofins.

No que diz respeito ao agravamento da multa, é de se verificar que o fato de a contribuinte haver informado em DCTF o número da ação judicial que declarou inconstitucional a majoração de alíquota do Finsocial para lastrear a sua compensação, ainda que não seja parte integrante da ação não há de ser considerado como fraude que justifique a aplicação da penalidade agravada.

Vejamos, o que a Lei nº 4.502/64 no seu art. 72 define como sendo fraude:

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.:*

Da leitura do dispositivo legal supra-referido, infere-se que a conduta descrita pela norma exige do sujeito passivo, cumulativamente, os seguintes comportamentos: o dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da

*BY*



Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*[Assinatura]*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido.

Na espécie tratada nos presentes autos, a autoridade fiscal considerou como a situação ensejadora do fato gerador da obrigação tributária aqueles valores constantes da escrita fiscal do sujeito passivo, e considerou como infração qualificada apenas o fato de a contribuinte ter informado em DCTF compensação de tributo com base em ação judicial da qual não faz parte. Ou seja, a autoridade fiscal tomou como referencial para o cálculo do tributo devido aquele escriturado pelo contribuinte, considerando que tais valores corresponderiam à realidade fática, não identificando ter o sujeito passivo perpetrado uma conduta que tivesse por escopo a modificação do fato gerador da obrigação tributária, o que, a nosso ver, é essencial para o não enquadramento do sujeito passivo na conduta delituosa configurada pela fraude.

O sujeito passivo, ao declarar às autoridades tributárias compensação de tributo fundamentada em ação judicial da qual não é parte integrante, não interferiu para a modificação de nenhum dos aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária, que já se encontrava grafada em seus registros contábeis, e, portanto, passível de análise pela autoridade fiscal, que, em detectando o pagamento de valores menores que o devidos, efetuará o lançamento dos valores não cobertos pela compensação, se esta assim fosse considerada indevida.

No sistema jurídico pátrio, o princípio da estrita legalidade tributária, inscrito no artigo 150, I, da Constituição Federal, exige que todas as obrigações tributárias sejam decorrência estrita da lei, devendo não restar dúvidas a que a conduta adotada pelo sujeito passivo enquadra-se naquela descrita pela norma para que ocorra a sua incidência.

A nosso ver, a compensação indevida equivale ao pagamento insuficiente, em que a falta de recolhimento do efetivo débito tributário, dentro do prazo legal, enseja o descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, na medida em que implica a inadimplência da obrigação tributária principal, que tem a natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelas infrações a disposições tributárias, desde que se dê nos limites legalmente previstos.

Com efeito, vez que não resta comprovado que o sujeito passivo, na espécie, praticou quaisquer atos que possam ser caracterizados como fraude, conforme definido pelo artigo 72 da Lei nº 4.502/64, incorre, portanto, a circunstância qualificativa elencada no artigo 68, da mesma norma legal, pelo que incabível a imposição da penalidade inscrita no artigo 80, III, daquela lei, com a redação dada pela Lei nº 8.218/81.

A multa aplicável à espécie é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, qual seja, aquela constante do art. 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

134 /



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 6/9/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10120.000730/2003-59  
Recurso nº : 125.054  
Acórdão nº : 202-16.082

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a decadência e dar provimento parcial ao recurso interposto nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005

*Nayra Bastos Manatta*  
NAYRA BASTOS MANATTA

//