



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10166.018719/97-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.044 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2013  
**Matéria** Auto de Infração - Cofins  
**Recorrente** VIPLAN - VIAÇÃO PLANALTO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/1993 a 30/11/1993, 01/01/1994 a 30/06/1994, 01/08/1994 a 31/08/1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITOS NÃO DECLARADOS EM DCTF.

Correta a exigência tributária acompanhada da respectiva multa de ofício, quando constatado valores não pagos e nem declarados em DCTF.

BASE DE CÁLCULO. DEDUTIBILIDADE. DESCONTOS INCONDICIONAIS. TAXA INSTITUÍDA POR LEI DISTRITAL.

A taxa instituída pela Lei Distrital nº 445/93 não se encaixa como descontos incondicionais concedidos e não são dedutíveis da base de cálculo da Cofins.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO COM FINSOCIAL.

Não deve ser conhecido o pedido de compensação inserido na impugnação e no recurso voluntário, por ser matéria estranha aos presentes autos.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em não conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

Processo nº 10166.018719/97-19  
Acórdão n.º **3301-002.044**

**S3-C3T1**  
Fl. 509

---

ANDRADA MÁRCIO CANUTO NATAL - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Bernardo Motta Moreira e Andrada Márcio Canuto Natal.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de auto de infração para exigência da Cofins relativas a fatos geradores que abrangem os períodos de apuração de out/93 a ago/98, excluído deste período somente os fatos geradores de dez/93 e jul/94, no valor total de R\$ 1.574.419,58.

Os valores apurados foram obtidos dos valores contabilizados pela empresa e não declarados/pagos. O contribuinte também havia deduzido de sua apuração contábil os valores dos repasses ao DMTU – Departamento Metropolitano de Transportes Urbanos. A fiscalização entendeu pela inclusão destes valores na base de cálculo da Cofins, pois no caso de receitas decorrentes da prestação de serviços seriam dedutíveis os descontos incondicionais concedidos e os serviços cancelados, sendo que este repasse não constitui desconto incondicional.

O Contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, aduzindo em síntese os seguintes pontos:

1 - Alega preliminar de nulidade em razão dos seguintes fatos:

1.1 – em função de uma certa confusão na autuação, pois no auto constam as páginas 16, 17 e 18, não consta a página 15 e já constam as páginas 1 a 14;

1.2 - porque não teria descrito com propriedade a que tributo se refere o lançamento, mencionando somente a “falta de recolhimento da contribuição para financiamento da seguridade social” pois de acordo com o art. 195, da CF haveriam cinco espécies desta contribuição, sendo três de responsabilidade dos empregadores;

1.3 – por não constar, de modo coerente, a fundamentação legal da penalidade aplicada;

1.4 – aplicou penalidade única, quando em relação aos valores lançados pelo contribuinte haveria somente a aplicação de multa de mora.

2 – Quanto ao mérito apresentou as seguintes razões:

2.1 – que a receita do DMTU não pertence à empresa autuada, sendo esta apenas o seu agente arrecadador, não podendo o valor desta Taxa, criada pela Lei Distrital nº 445/93, ser incluída na base de cálculo da Cofins, sendo que esta seria parte destacada da tarifa de transporte e que o seu contribuinte não é a empresa de transporte, mas o seu passageiro. Que a empresa seria mero agente arrecadador, sendo que o Tribunal de Justiça do DF teria exarado acórdão neste sentido, transcrevendo trecho deste acórdão. Afirma ainda, que esta taxa trata-se de hipótese de desconto incondicional, nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, não podendo formar a base de cálculo da Cofins;

2.2 – afirma que não poderia incidir a multa de ofício para as hipóteses de lançamentos regulares por parte do contribuinte (janeiro a agosto/97), sendo cabível neste caso somente a multa de mora pela falta de recolhimento. Afirma também que não há previsão legal

para a aplicação da multa de ofício pois “não registra o auto de infração a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no CTN”.

A DRJ/Brasília-DF, efetuou o julgamento proferindo o acórdão de fls. 336/354, cuja ementa está assim descrita:

COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL

NULIDADE - FALTA DE MENÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DA  
CONTRIBUIÇÃO LANÇADA

-A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS é espécie do gênero contribuição social, que se destina ao financiamento da seguridade social; não há, portanto, que se albergar a alegação preliminar de nulidade do lançamento, sob o fundamento de falta de menção no Auto de Infração da exigência, quando nele se indica a Contribuição exigida pelo seu "nomen juris" ( COFINS ) e a autuada, por injustificado desconhecimento, o toma como gênero.

NULIDADE - FALTA DE NUMERAÇÃO DE PAGINA DO AUTO  
DE INFRAÇÃO

-Não provocam a nulidade do auto de infração as falhas nele contidas, se o fato que originou a exigência está suficientemente descrito, de modo a assegurar à autuada o contraditório e o exercício do amplo direito de defesa.

NULIDADE - FALTA DE RELAÇÃO DOS DEMONSTRATIVOS DE  
DÉBITOS COM A "PEÇA PRINCIPAL"

-Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando a relação entre as partes que o integram se revela por um nexu lógico, sem qualquer solução de continuidade, possibilitando, assim, o perfeito entendimento dos fatos que originaram a exigência, bem assim das parcelas - contribuição, juros e multa - que a compõem.

TAXA - REFERIBILIDADE AO SUJEITO PASSIVO

-A atividade estatal que enseja a instituição de taxa há *que* se referir ao obrigado ( sujeito passivo ), portanto, quando o tributo tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, o sujeito passivo, na condição de contribuinte, é aquele cuja atividade é atingida pelo ato de polícia administrativa.

BASE DE CÁLCULO – EXCLUSÃO INDEVIDA

-Não há previsão legal para exclusão de valores, recolhidos a título de taxas, da base de cálculo da COFINS, por conseguinte, legítimo é o lançamento de ofício da Contribuição quando se configure a dedução indevida.

LANÇAMENTO DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL

-A mera indicação de valores devidos a título de tributos e contribuições em demonstração contábil de resultado elaborada pela autuada não caracteriza o lançamento do crédito tributário.

#### FALTA DE RECOLHIMENTO DESNECESSIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

-A informação de débitos na "Declaração de Contribuições e Tributos Federais-DCTF", com sua respectiva entrega à repartição própria da Receita Federal, exclui a necessidade do lançamento de ofício.

#### FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA DE OFÍCIO

-Caracterizada a falta de recolhimento da Contribuição e constatada a não declaração do débito em DCTF, deve ser lavrado o Auto de Infração com a consequente aplicação de multa de ofício.

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Não concordando com esta decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário amparado em Mandado de Segurança dispensando-a liminarmente de depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário. Em função deste fato e por erro da autoridade preparadora, este processo chegou a ser enviado à PFN, para inscrição dos créditos em Dívida Ativa da União, o que contribuiu nesta longa demora em seu julgamento. Ressalte-se que o depósito recursal já não é mais exigível como pré-condição ao seguimento do recurso voluntário.

Em seu recurso, o contribuinte traz em síntese os seguintes argumentos:

a) teria havido desvio de mérito no julgamento de primeira instância, pois a questão levantada em sua impugnação diria respeito à legitimidade da dedução, da base de cálculo da Cofins, dos valores repassados ao DMTU/DF, a título de taxa, cuja dedução fora efetuada ao abrigo do artigo 2º, "b" da Lei Complementar nº 70/91, tendo a autoridade recorrida conduzido *"a análise da matéria de forma tal que não houvesse nenhuma economia de complexidade, inclusive fazendo sustentações mais compatíveis a hipótese outra, na qual o ponto polêmico fosse o tributo taxa e não a base de cálculo da Cofins"* ;

b) "É fundamental se esclarecer que a Recorrente não contesta o 'tributo' por ela declarado, mas somente **o aumento da base de cálculo e multa graduada** que somente seria aplicável na hipótese de lançamento de ofício";

c) caberia esclarecer se a "receita da DMTU/DF (autarquia) cobrada conjuntamente com a tarifa na forma da Lei Distrital n.º 445, de 14.05.93, integra ou não a base de cálculo da Cofins" ;

d) não seria passível de lançamento de ofício todo o montante da dívida existente, mas tão-somente a diferença originada da dedução da receita pertencente à DMTU/DF, não fosse o fato de estar esse lançamento baseado em fundamentos insustentáveis, e que a "diferença de valores trata-se de auto-lançamento, portanto, sujeito apenas à multa de mora";

e) o lançamento de ofício somente se admite nos casos previstos no artigo 149 do CTN, não sendo correto efetuar-lo sem que se faça constar no auto de infração seus

necessários fundamentos, a exemplo do correto procedimento adotado pela mesma fiscalização quando do lançamento referente à recomposição da base de cálculo, em face da anterior exclusão dos valores repassados ao DMTU/DF;

f) a alínea “b” do artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91 excluiu da base de cálculo da Cofins tudo aquilo que não represente receita da empresa, razão porque o legislador utilizou títulos genéricos (descontos a qualquer título) ao invés das espécies de descontos comerciais, como entendeu a digna autoridade autuante;

g) a taxa que se discute foi criada para remunerar a atividade de administração e fiscalização do sistema de transporte coletivo pelo DMTU/DF, sendo indevido o entendimento da autoridade *a quo* no sentido de que, em se tratando de taxa, a recorrente, então impugnante, seria a sua efetiva contribuinte, porque decorrente do poder de polícia exercido sobre a atividade por ela desenvolvida;

h) os erros incorridos na decisão monocrática devem-se ao fato de não terem sido levados em consideração: 1) que a taxa em referência não decorre apenas do exercício do poder de polícia exercido sobre a recorrente, mas por esta recebê-la em razão dos serviços prestados aos seus usuários; 2) que o poder de polícia não é exercido somente sobre a empresa; 3) *"a clara disposição da lei distrital em comento"*; e 4) a manifestação judicial, que é exatamente em sentido contrário ao seu entendimento;

i) o real contribuinte da taxa é o usuário do transporte público coletivo, pois, de acordo com os próprios conceitos de contribuinte trazidos à baila pela autoridade julgadora de primeiro grau, esse usuário *"tem relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo e recebe os benefícios da atividade pública desenvolvida pelo DMTU/DF"*. A atividade desse órgão público não se restringiria apenas à administração e fiscalização da prestação desses serviços públicos de transporte de passageiros, para cujo custeio foi a taxa instituída, mas teria muito maior abrangência, alcançando inclusive *"o planejamento, fixação de diretrizes, fixação de tarifas, ordenamento do funcionamento do sistema, emissão e comercialização de vales-transporte e passes pelos usuários comprados, etc."*;

j) à luz da doutrina transcrita, estariam submetidas ao poder de polícia *"todas as pessoas que tenham relação ou façam uso dos serviços ou das atividades que estejam sendo submetidas a restrição."*;

k) as atividades do DMTU/DF, relativas à *"fiscalização, controle e coerção do "contrabando" de passes e vales-transporte que visam fraudar o sistema: são atividades de poder de polícia restrição de um direito do cidadão de vender o que adquiriu, em prol da comunidade que o está subsidiando dirigidas à coletividade em geral e não às empresas operadoras do sistema."*;

l) de acordo com o transcrito trecho da decisão combatida, estaria o usuário sendo admitido como contribuinte de fato da exação, e que o paralelo feito com o ICMS é indevido, em virtude de tratarem-se de *"situações jurídicas que não se comparam por expressa disposição legal"*;

m) se fosse a empresa contribuinte da taxa em foco, não teria sentido a lei que a criou detalhar suas especificações, inclusive quanto à sua não inclusão na tarifa, mantendo-a destacada, separada daquela, fato que, por exemplo, não ocorre com o ISS, de cujo

---

tributo as prestadoras de serviços de transporte coletivo de passageiros são contribuintes, e que está inserido na tarifa, dela não se destacando;

n) negar a condição de contribuinte de fato e de direito ao usuário seria negar os próprios termos em que a lei está escrita, contrariando "*os princípios norteadores de interpretação do direito*"; e

o) o Tribunal de Justiça do Distrito Federal teria se manifestado nesse sentido, transcrevendo trecho do que seria o voto condutor do acórdão; e

p) reitera, ainda, seu pedido de compensação com as parcelas pagas a maior, a título de Finsocial, em decorrência de legislação inconstitucional.

A digna Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, às fls. 398/399, pugnando pela manutenção integral do lançamento, nos termos em que foi decidido em primeira instância.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso é tempestivo, atende aos demais pressupostos legais, sendo matéria de competência desta 3ª Seção de Julgamento, por isto dele tomo conhecimento.

Entendemos serem duas as matérias que são objetos do presente litígio. 1) A aplicação da multa de ofício e 2) a dedutibilidade, da base de cálculo da Cofins, do valor de taxa devida à autarquia distrital. Passemos a analisá-los.

### 1) APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O contribuinte afirma que não seria cabível a aplicação da multa de ofício pois todo o lançamento foi efetuado com base em valores por ele declarados, tratando-se de auto lançamento. A exceção desta situação é somente em relação à diferença apurada em decorrência da dedução da receita pertencente à DMTU/DF, a qual teria sido lançada com base em fundamentos insustentáveis.

Inicialmente não cabe razão ao contribuinte quando afirma que os lançamentos efetuados já estavam declarados e lançados. A decisão da DRJ enfrentou bem esta questão no seguinte trecho que transcrevo:

*Novamente padece de provas e de amparo legal a argüição da defendente. Não há qualquer documento nos autos que comprove tenha feito a autuada o lançamento da Contribuição referente aos meses de janeiro/97 a agosto/97. O que se encontra nos autos, relativamente a esse período, às fls. 268/283, é a demonstração contábil do resultado da empresa em cada mês, onde se contém o valor por ela apurado a título de COFINS. No entanto, isso não significa que a impugnante tenha procedido ao lançamento do crédito tributário. O que ela realizou foi uma simples "demonstração contábil".*

*O que poderia excluir a necessidade do lançamento perpetrado pelo fisco, e conseqüentemente a multa de ofício, seria a informação dos valores devidos a título de COFINS na "Declaração de Contribuições e Tributos Federais-DCTF", com sua respectiva entrega à repartição própria da Receita Federal, em data anterior a lavratura do Auto de Infração - a jurisprudência judicial, bem assim a administrativa (Acórdãos n's 201.70.074/95 e 108.03.933/97 da 1ª Câmara e da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, respectivamente ) vinham firmando o entendimento da desnecessidade do lançamento de ofício dos débitos declarados em DCTF apresentada, entendimento esse que foi confirmado pela Nota Conjunta COSIT/COFIS/COSAR n° 535, de 23 de dezembro de 1.997. Entretanto, a defendente, em sua impugnação, não afirma que essa hipótese tenha ocorrido, tampouco há prova*

**nos autos da efetiva entrega da DCTF relativa ao meses de janeiro/97 a agosto/97.** (grifos nossos)

Ressalte-se que a referida decisão faz referência tão somente aos meses de janeiro a agosto/97, pois o contribuinte em sua impugnação foi específico em relação a estes meses, mas o mesmo raciocínio vale para todos os períodos de apuração objeto do presente lançamento. O contribuinte não elidiu a acusação fiscal de que os débitos não teriam sido declarados em DCTF.

O contribuinte sustenta também que inexistente base legal para o presente lançamento de ofício, pois este não se encaixaria em nenhuma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Também não há como prosperar este raciocínio. Como bem informou o julgador de 1ª instância, o lançamento de ofício está contemplado no inciso I do art. 149 do CTN, o qual prevê a efetuação e revisão do lançamento de ofício quando a lei assim o determinar. A lei determinante seria o parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar nº 70/91 que instituiu a Cofins, complementada pela legislação do Imposto de Renda, *verbis*:

*Art. 10 da LC nº 70/91*

*Art. 10. O produto da arrecadação da contribuição social sobre o faturamento, instituída por esta lei complementar, observado o disposto na segunda parte do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, integrará o Orçamento da Seguridade Social.*

*Parágrafo único. A contribuição referida neste artigo aplicam-se as normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, **as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades.***

Assim dispõe o art. 889, inciso IV do Decreto nº 1.041/89 (RIR/99):

*Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-Leis nºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis nºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):*

(...)

*IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;*

(...)

O recorrente contesta a validade deste artigo do regulamento pois trata-se de simples decreto, não sendo nem lei ordinária. Ora, como é de conhecimento geral, efetivamente o regulamento do imposto de renda, reunido por meio de Decreto Presidencial, trata-se de um apanhado geral, com base em leis diversas, com vistas a facilitar e reunir em um só instrumento legal, toda a legislação atinente ao imposto de renda. No caso a base legal do art. 889, seriam todos os Decretos-Leis e Leis citadas em seu *caput*, com destaque para o art. 77 do Decreto-Lei nº 5.844/43, o qual encontra-se em pleno vigor.

Art. 77 do DL nº 5.844/43:

*Art. 77. O lançamento ex-officio terá lugar quando o contribuinte:*

(...)

*c) fizer declaração inexata considerando-se como tal não só a que omitir rendimentos como também a que contiver dedução de despesas não efetuadas ou abatimentos indevidos.*

No caso a multa de ofício aplicada foi a prevista no art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218/91. Como este dispositivo previa a aplicação da multa de 100%, foi aplicada a multa de 75% prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, em face da retroatividade benigna disposta no art. 106, II, "c" do CTN.

Portanto sem reparos o lançamento de ofício e a aplicação da multa de ofício para todo o período do lançamento.

## 2) DEDUTIBILIDADE DA TAXA DO DMTU/DF DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS

A princípio, discordo da recorrente quando afirma ter havido desvio de mérito quando do julgamento de primeira instância. No seu entendimento, teria aquela autoridade julgadora centrado sua fundamentação, tendo como "*ponto polêmico o tributo taxa e não a base de cálculo da Cofins*".

O julgador de primeira instância teria que efetivamente abordar todo o conteúdo lógico normativo da Taxa instituída pela Lei Distrital, pois é este o valor que o contribuinte deduziu da base de cálculo da Cofins.

A decisão recorrida é de fato muito esclarecedora e pertinente a respeito do conteúdo normativo da cobrança da taxa instituída pela Lei Distrital nº 445/93. Por esta razão adoto todos os seus fundamentos como razão de decidir e transcrevo abaixo partes importantes de seu conteúdo que trata desta matéria.

(...)

Não há controvérsia quanto á natureza jurídica do tributo instituído pelo texto legal acima transcrito. Trata-se de taxa. A própria autuada, em sua impugnação, bem assim a Primeira Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal ( ementa às fls. 326) reconhecem cuidar-se de taxa.

(...)

Dir-se-á que, implicitamente, a Lei nº 445/93 elegeu O usuário do transporte coletivo como contribuinte da taxa em comento, ao dispor, no "caput" do art. 1º, que O percentual de até 4% se inclui no preço das passagens, e, no parágrafo único do mesmo artigo, que esse percentual não se inclui na tarifa para remuneração das empresas operadoras do STPC/DF. Assim, a empresa operadora do transporte urbano seria simples agente repassadora do tributo. No entanto, tal assertiva não procede, porque confunde a figura do "contribuinte de fato" com a do "contribuinte de direito" e olvida que não é O usuário quem tem relação pessoal e direta com a

ocorrência do fato gerador do tributo distrital, que é a atuação estatal consistente no exercício do poder de polícia pelo DMTU/DF. Senão vejamos.

O contribuinte de fato é aquele que, ao fim e ao cabo, arcará com o ônus da tributação. Cite-se, por exemplo, o consumidor final de uma mercadoria sujeita à incidência do ICMS. Ao pagar o preço da mercadoria, o adquirente estará também arcando com a carga tributária nele embutida. O consumidor, assim, é quem está assumindo o encargo financeiro do tributo. Essa transferência de encargo financeiro do contribuinte de direito para o consumidor ocorre com a maioria dos tributos existentes. Quem acaba "pagando o pato" é o consumidor final. Entretanto, não é o contribuinte de fato quem figura num dos pólos da obrigação tributária nascida com a ocorrência do fato gerador, ou seja, o contribuinte de fato não é o sujeito passivo da obrigação tributária. O que o consumidor paga pela mercadoria adquirida é a título de preço, não de ICMS.

Quem participa da relação jurídico-tributária surgida com a ocorrência do fato gerador é, em regra, o contribuinte de direito, sujeito passivo que responde, perante o sujeito ativo da relação, pelo cumprimento da obrigação tributária. No caso do ICMS, o contribuinte de direito é o estabelecimento comercial. Para os efeitos legais, somente o contribuinte de direito – doravante chamado simplesmente contribuinte - é quem tem relevância na relação jurídico-tributária, salvo nas hipóteses de restituição ( art. 166 do CTN ), que não importa ao deslinde da questão de que ora tratamos, e de responsabilidade ( art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN ), que abordaremos adiante.

Na taxa instituída pelo Distrito Federal, evidencia-se que o usuário é quem suportou o encargo financeiro decorrente da sua cobrança. Entretanto, o que ele entrega à empresa operadora do STPC/DF ao fazer uso de seu serviço, seja passe, vale-transporte ou pecúnia, é a título de preço ou tarifa, não de taxa. Não é o usuário quem figura num dos pólos da relação jurídico-tributária. Quem deve cumprir a obrigação tributária na qualidade de contribuinte perante o DMTU/DF é a empresa de transporte coletivo ( art. 3º da Lei nº 445/93 ), porque é ela que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do tributo ( art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN ), qual seja o exercício do poder de polícia por aquele órgão. Portanto, o contribuinte é a impugnante.

Em se acatando a assertiva de que o usuário, por assumir o encargo financeiro da taxa em questão, seria o contribuinte, por corolário haver-se-ia de aceitar a afirmação de que o contribuinte do LPI, do ICMS, da COFINS e do PIS-faturamento seria o consumidor final, pois é ele quem, ao final, assume o ônus financeiro desses impostos e contribuições. Em assim sendo, os estabelecimentos comerciais, industriais e produtores não mais seriam contribuintes do ICMS, nem os estabelecimentos industriais ou a ele equiparados seriam contribuintes do IPI. Toda a construção doutrinária sobre os contribuintes de tais impostos e os dispositivos legais que disciplinam a matéria constituiriam um "samba do crioulo doido", pois que em total desacordo com teoria tão inovadora.

(...)

Por razões óbvias o usuário não é o responsável. Em primeiro lugar, conquanto arque com o encargo financeiro da taxa destinada ao DMTU/DF, não é ele quem tem a obrigação de recolher o tributo. O que o usuário entrega à operadora do STPC/DF - vales-transportes, passes ou pecúnia - é a título de preço ou tarifa, não de taxa. Quem recolhe a taxa é operadora do STPC/DF, no momento do resgate dos

vale-transportes e passes por ela recebidos, quando então é feito o desconto correspondente ao valor do tributo distrital ( art. 3º da Lei nº 445/93 ).

Depois, em se admitindo que o usuário pudesse ser o responsável, de quem ele haveria ou descontaria o tributo que pagou por conta do contribuinte, que, "in casu", como ficou fartamente demonstrado, é a empresa que explora o transporte público coletivo? "Do Abreu, aquele que não paga nem eu?" Resta provado, portanto, que, na relação jurídico-tributária disciplinada pela Lei nº 445/93, o usuário, em nenhuma hipótese, figura como sujeito passivo da obrigação tributária, seja na condição de contribuinte ou responsável.

Infere-se, então, que, embora não o tenha feito expressamente - e nem havia necessidade, pelas características do fato gerador da taxa que instituiu -, a Lei nº 445/93 definiu como sujeito passivo, na condição de contribuinte mesmo, as operadoras do STPC/DF.

Cabem, aqui, algumas considerações sobre o modo "sui generis" como o mencionado diploma legal previu o cálculo da taxa que instituiu, bem como a transferência do respectivo encargo financeiro para o usuário. Como toda empresa que explora atividade econômica, as empresas que operam no STPC/DF têm expectativa de certa margem de lucros. É justo que assim seja, mormente que seu negócio requer investimentos elevados. Ocorre que o exercício de sua atividade depende de concessão ou permissão do Poder Público ( arts. 30, inciso V. e 32, parágrafo único, da Constituição Federal ) e o preço ou tarifa a ser cobrada do usuário não pode ser fixada livremente pela empresa, sendo controlada, se não fixada, pelo Poder concedente ou permissor, visando à proteção do interesse público. O que se vislumbra, então, é que, ao instituir um tributo - que se fosse suportado pelas empresas prestadoras do serviço de transporte público coletivo acarretar-lhes-ia custos maiores, com fatal diminuição de sua rentabilidade, podendo até, mesmo, inviabilizar o negócio do concessionário ou permissionário -, a Lei nº 445/93 previu um mecanismo de repasse automático do respectivo encargo financeiro ao usuário, de modo a assegurar um preço justo a ser recebido pela operadora do STPC/DF, preservando a sua saúde econômico-financeira e, por via de consequência, a qualidade do serviço de transporte prestado. Com efeito, o "caput" do seu art. 1º, autoriza ao Poder Executivo do Distrito Federal a inclusão no preço das passagens de ônibus do percentual de até 4%, percentual que, uma vez aplicado, revelará o "quantum" da taxa.

Não há que se confundir, entretanto, a base de cálculo do tributo, sobre o qual incide o percentual, com o seu fato gerador, que é o exercício do poder de polícia pelo DMTU/DF referível - lembre-se da "*Referibilidade ao sujeito passivo na taxa*", segundo Geraldo Ataliba - as empresas operadoras do STPC/DF, sujeitos passivos do tributo na condição de contribuintes. Tampouco há que se confundir a figura do contribuinte de direito - as empresas de transporte público coletivo - com a do contribuinte de fato, já referido - o usuário, que suportou o encargo financeiro da taxa. Importa repetir: o que o usuário entrega à concessionária ou permissionária de transporte público coletivo, ao utilizar seu serviço, seja passe, vale-transporte ou pecúnia, é a título de preço ou tarifa, não de taxa.

Dos argumentos até aqui expendidos, conclui-se que o preço ou tarifa recebido pela impugnante do usuário, seja em passes, vale-transportes ou pecúnia, compõe o seu faturamento mensal - receita bruta das vendas de serviço de qualquer natureza -, base de cálculo da COFINS ( art. 2º, "caput", da Lei Complementar nº 70/91 ). O recolhimento da taxa, pela autuada, efetiva-se no momento do resgate dos

vale-transportes e passes por ela recebidos, quando então é feito o desconto

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.942/2009 e a Resolução nº 44/2010 do Conselho Superior do TCU, em 02/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 02/

10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO

SSAS

Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

correspondente ao valor do tributo distrital ( art. 3º da Lei nº 445/93 ). Não há qualquer previsão legal para a exclusão da mencionada taxa do faturamento da impugnante, conforme se depreende da leitura das alíneas "a" e "b" do parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91. Não se cogita, na espécie, que a autuada seja mera agente arrecadadora e repassadora de valores ao DMTU/DF. Ficou cabalmente demonstrado que ela figura na relação jurídico-tributária disciplinada pela Lei nº 445/93 na condição de contribuinte, mesmo, pois que tem relação pessoal e direta com a ocorrência do fato gerador da taxa ( art.121, parágrafo único, inciso I, do CTN ), consistente no exercício do poder de polícia pelo DMTU/DF a ela referível.

Demonstra-se, assim, que as importâncias destinadas ao DMTU não constituem descontos incondicionais concedidos, estes, sim, dedutíveis da base de cálculo da COFINS ( alínea "b" do parágrafo único art. 2º da Lei Complementar nº 70/91 ). Aliás, descontos incondicionais concedidos são parcelas redutoras do preço de venda, constantes da nota fiscal de venda de bens ou de serviços, que não dependem de evento posterior à emissão desse documento. Acresce, ainda, que tais descontos são concedidos aos clientes - adquirentes dos bens ou usuários dos serviços.

Por fim, decido não conhecer do pedido de compensação de valores pagos a maior do Finsocial, em função de legislação inconstitucional. Este pedido foi inserido estranhamente em um único parágrafo da impugnação e do recurso voluntário. Esta matéria não faz parte da presente exigência e o presente processo não é o instrumento adequado para requerer restituição e compensação de tributos.

Portanto, diante do exposto, voto por negar conhecimento da parte do recurso voluntário que pede compensação de valores pagos a maior do Finsocial e, na parte conhecida, nego provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator