



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	11 / 08 / 05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ARMAZÉM CORAL LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06/08/05
VISTO

COFINS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO NO REGIME DA LEI Nº 9.718/98.

Incabível exclusão da base de cálculo da contribuição dos dispêndios na aquisição de mercadorias, insumos, serviços, inclusive impostos, necessários às atividades que constituem as fontes do resultado da sociedade empresária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ARMAZÉM CORAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

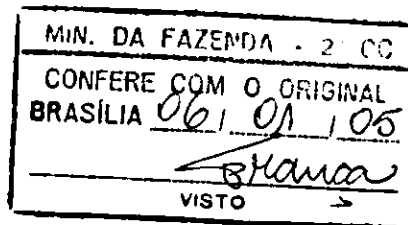
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Raimar da Silva Aguiar, Gustavo Kelly Alencar, Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ARMAZÉM CORAL LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 101/109:

"Através de Pedido de Restituição, presente à fl. 01, requer a contribuinte restituição de valores indevidamente recolhidos a maior, no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativo a não dedução da Base de Cálculo pelos valores da Receita transferida para outra pessoa jurídica, na forma estabelecida pelo art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei 9718, de 27/11/1998.

Requer ademais, que o crédito em restituição seja utilizado para compensação de impostos e contribuições administradas pela Receita Federal, pelo que dispõe a IN/SRF nº 210/02.

Anexa Declaração de que não utilizou o valor do crédito para compensação com outros débitos, nos termos do Art. 66 da Lei 8383/91 e IN/SRF nº 210/02 bem como não está pleiteando judicialmente ou administrativamente o crédito tributário;

Anexa às fls. 03 a 55, entre outros, DARF, Contrato Social e Demonstrativos dos Insumos por Empresa e de Resumo Receita Transferida.

Conforme Despacho Decisório SESIT/IRPJ, presente à fl. 59, o Sr. Chefe do SEORT concordando com os fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal, fls. 56 a 58, parte integrante daquele, indefere o pedido de restituição/compensação do contribuinte por absoluta falta de respaldo legal e fático e determina a imediata cobrança dos valores indevidamente compensados pelo contribuinte com os acréscimos estabelecidos pela legislação.

Uma vez ciente do mencionado Despacho Decisório apresenta a contribuinte manifestação de inconformidade, fls. 62 a 72, no seguinte teor:

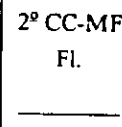
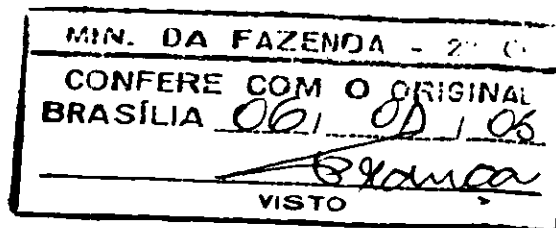
- Efetua relato quanto aos fatos que determinaram o seu requerimento administrativo;

- Repudia as palavras usadas pelo Sr. Chefe do SEORT em trecho do Despacho Decisório que transcreve;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



- Destaca princípios constitucionais e jurídicos aplicados para fundamentar o pleito do crédito tributário, a saber: Arts. 5º e 150 da C.F., Lei 9718/98, M.P. 1807, 28/01/1999, M.P. 1991, de 09/06/2000, Lei 9701, 17/11/1998, Ato Declaratório nº 39, 30/04/1999, Lei 8383/91.

- Pela relevância dos dispositivos citados, o crédito tributário pleiteado é líquido e certo, até porque o disposto no art. 3º, § 2º, inciso III da Lei 9718/98 é auto aplicável, independente de regulamentação haja vista a disposição contida no Ato Declaratório SRF nº 56, de 20/07/2000;

- A liquidez certa do crédito tributário é corroborada pelo fato de que o legislador ao prever no art. 3º § 6º da lei 9718/98 que as instituições financeiras, as cooperativas e as revendedoras de veículos usados podem excluir da base de cálculo do PIS/COFINS, despesas e perdas, quebrou-se o preceito constitucional e cláusula pétrea insculpido na letra dos artigos 5º, caput e 150, II da Constituição Federal, ou seja, o princípio constitucional da isonomia;

- Em consonância com a Lei Maior seria correto um tratamento tributário mais favorável às pessoas jurídicas que não são, por exemplo, instituições financeiras, em resultado de sua hipossuficiência econômica, e não o contrário como fez o legislador;

- não parece haver supedâneos físico-jurídicos para o tratamento desigual, muito embora possa haver autorização legislativa para deduções o que não seria inconstitucional;

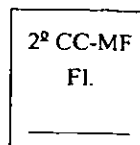
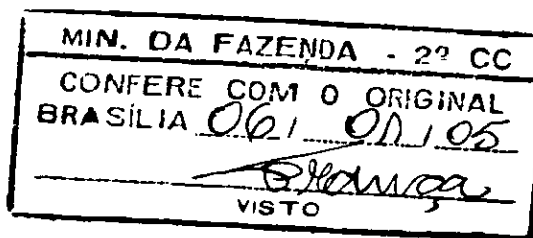
- observe-se que juridicamente em mandado de segurança que o periculum in mora se faz presente, tendo em vista que poderá sofrer prejuízos financeiros irreversíveis caso não seja concedida a medida liminar;

- está configurada a transferência de receita com base nos valores dos custos de mercadorias adquiridas, uma vez que tais valores são computados na escrituração contábil, sendo passível de tributação, não cabendo entendimento diferente de que a recorrente em época própria não deduziu da base de cálculo da COFINS, os valores anteriormente já tributados por essa contribuição (custo de mercadorias);

Conclui, requerendo o provimento do recurso para fins de reformar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Recife/PE, julgando-se improcedente o indeferimento do pleito no Processo nº 10480.017752/2002-88, bem como aplicação do disposto no art. 156, II da Lei 5172/66 e normas da IN/SRF Nº 15/00 e também determinando-se o arquivamento do Despacho Decisório em 10/01/2003;



Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



Consta às fls. 74 a 78 Acórdão DRJ/RCE nº 6330, de 17/10/2003, no qual, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ/RECIFE declara nulo o Despacho Decisório SESIT/IRPJ, de 10/01/2003, tendo em vista o disposto no inciso II do Art. 59 de Decreto 70.235/72 e determinando o encaminhamento do processo ao titular da DRF/RECIFE para que seja apreciado o pedido de restituição nele constante e adotadas as providências cabíveis.

Conforme Despacho Decisório SESIT/IRPJ, presente à fl. 82, o Senhor Delegado DRF/RECIFE concordando com os fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal, fls. 79 a 81, parte integrante daquele, indefere o pleito da contribuinte relativamente ao crédito alegado não homologando a compensação por ele efetuada, por absoluta falta de respaldo legal e fático ao mesmo e determina a imediata cobrança dos valores indevidamente compensados pela contribuinte com os acréscimos estabelecidos pela legislação.

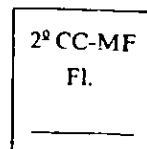
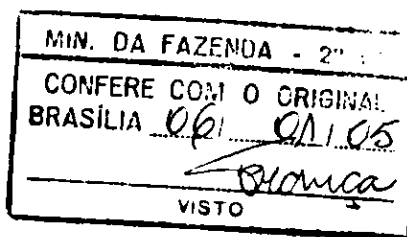
Uma vez ciente do Despacho Decisório, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade às fls. 85 a 99 com as seguintes razões:

- o Despacho Decisório afronta dispositivo legal vigente, ferindo princípios da legalidade, da ampla defesa, do contraditório e do duplo grau de jurisdição, previstos no art. 5º da Constituição Federal, bem como deixa de aplicar os princípios da celeridade e da economia processual a que devemos respeito, conforme será demonstrado;

Após breve descrição dos fatos e transcrição do Art. 3º, § 2º, inciso III da Lei 9718/98 indica que várias interpretações podem ser feitas no que diz respeito às receitas transferidas, descrevendo três exemplos a seguir e concluindo que o ponto fundamental, inclusive da interpretação ampara-se nas transferências que englobam a totalidade das aquisições de insumos, mercadorias, serviços e impostos que integram a receita da empresa e que contabilmente são transferidas a outras pessoas jurídicas;

- no que se refere especificamente ao PIS (sic) há de ser respeitado o princípio de isonomia, Art. 150, II da Constituição Federal, na medida em que o art. 3º da Lei 9718/98 não limitou o benefício a determinado grupo de contribuinte, aplicando-o aos contribuintes de um modo geral, o direito de deduzir da base de cálculo das contribuições em comento as despesas com captação de recursos conferido às instituições financeiras e demais arroladas no § 1º do art. 22 da Lei 8212/91;

- considerando que o Art. 3º, § 2º, III da Lei 9718/98 dispõe sobre a base de cálculo do PIS (sic), sendo que a solução da controvérsia passa pelo exame do disposto no Art. 150, I da C.F. que positiva o princípio



Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955

da legalidade tributária, para interpretação aponta o Art. 112 do CTN que transcreve;

Transcreve posição de tributaristas a respeito e conclui, que a doutrina é unânime ao afirmar que a determinação da base de cálculo de tributo, tratando-se de elemento fundamental, é matéria sujeita à reserva absoluta de lei formal; a regulamentação a que alude a parte final do art. 3º § 2º, III da Lei 9718/98 nada de novo poderia acrescentar ao que já estabelecia referido dispositivo legal mas, ao revés, teria o condão de apenas explicitar; ao regulamento caberia unicamente explicitar o seu alcance, sendo auto-executável aquele dispositivo;

Transcreve ementas de decisão da DRJ, de Curitiba, em processo administrativo em que foi indeferido o pleito da contribuinte e aponta que o indeferimento é justificado pelo ato da não regulamentação do dispositivo, enquanto que o crédito tributário não foi questionado;

Transcreve acórdão do Supremo Tribunal Federal em respaldo de sua posição.

- questiona o fato de que se não fosse o dispositivo auto-aplicável por que motivo seria o mesmo revogado, acrescentando, que, caso se admita que a norma de fato não estaria apta a produzir efeitos, a própria MP que a revogou seria inconstitucional, pois, é evidente, que não há urgência em se revogar uma norma, que ainda não pode ser utilizada, pois, carente de regulamentação;

Discorre sobre interpretação de "receita" e "custo" concluindo que o valor utilizado para a realização de um "custo", seja qual for sua natureza, foi "receita" quando ingressou no caixa da empresa;

- a indicação pela Autoridade Fiscal de que o Ato Declaratório SRF 056, de 20/06/2000, teria expressamente declarado a inaplicabilidade do dispositivo da Lei 9718/98 relativamente ao período de 02/99 a 08/2000, não prospera, posto que, uma norma meramente regulamentadora e infra-legal não pode pretender limitar a eficácia de norma que lhe é hierarquicamente superior;

- Discursa a contribuinte baseada na indicação da Autoridade Fiscal, de que, não é possível a aplicação do Art. 3º, inciso III da Lei 9718/98, em favor da contribuinte, tendo em vista que a mesma "prática atividade comercial de compra-e-venda de mercadorias não havendo qualquer possibilidade de se caracterizar transferências de receitas em operação que são entre si distintas uma das outras; o fato de que os contribuintes estão autorizados pelo Governo Federal a se creditarem da parcela do PIS e da COFINS no momento da realização das operações é o reconhecimento do

[Assinatura]
5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06/01/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955

Fisco do efeito não cumulativo desses tributos; são improcedentes os argumentos no sentido de que sobre as operações de compra e venda não há que se falar em transferências de receitas, motivo pelo qual, devem ser os mesmos repudiados pelo Delegado de Julgamento.

Conclui, requerendo reforma da decisão recorrida de modo que seja deferida a Restituição e posterior compensação dos créditos ora discutidos;"

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife – PE indeferiu preliminarmente a solicitação de que trata este processo, mediante o Acórdão DRJ/REC Nº 7.696/2004, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2000

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINARES.

Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. ATRIBUIÇÃO DOS JULGADORES - O julgador da Delegacia da Receita Federal de Julgamento deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Solicitação Indeferida".

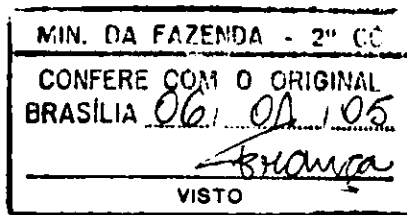
Inconformada, a Contribuinte apresenta, tempestivamente, o Recurso de fls. 112/134, no qual, em suma, reedita os argumentos da impugnação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

A matéria de que cuida o presente processo é bastante conhecida deste Colegiado e no meu entender foi examinada com propriedade pela ilustre conselheira Nayra Bastos Manatta no voto condutor do Acórdão nº 202-14.717, que aqui adoto. São as seguintes suas razões de decidir:

"Da análise dos autos verifica-se que o litígio em questão versa sobre a pretensão de a Recorrente excluir da base de cálculo do PIS o valor das mercadorias, insumos e serviços por ela adquiridos, necessários às suas atividades de fabricação e comercialização de produtos, com base no disposto no inciso III § 2º art 3º da Lei nº 9.718/98, no período compreendido entre fevereiro/1999 a agosto/2000.

O referido inciso III § 2º art 3º da Lei nº 9.718/98 refere-se à exclusão de valores que tenham sido computados como receita e transferidos para outra pessoa jurídica, conforme expresse literalmente no texto legal.

"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.

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

I - (omissis);

II - (omissis);

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo."

A Contribuinte, em realidade, deseja excluir da base de cálculo da contribuição valores relativos a compras de mercadorias, insumos e serviços utilizados na fabricação de produtos posteriormente vendidos em seu próprio nome. Pretendeu, portanto, a contribuinte, aplicar regra de não-cumulatividade ao PIS. Ocorre que não existe qualquer previsão legal para arrimar suas pretensões e a base legal, por ela invocada, é incabível à situação fática apresentada, conforme dito anteriormente.

A exclusão prevista na lei refere-se a valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas e a

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06/01/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

exclusão pleiteada pela Recorrente refere-se a custos incorridos nas compras de mercadorias, insumos e serviços utilizados na sua produção. Diferentes, portanto, as duas premissas: a primeira refere-se às receitas de terceiros indevidamente apropriadas e a segunda, aos custos de produção. Impossível, pois, aplicar a exclusão prevista para a primeira premissa à segunda, até mesmo porque, se assim o fosse, estaria sendo ferido o princípio basilar do Direito Tributário da legalidade.

Da análise dos arts. 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vê-se que a base de cálculo da contribuição para o PIS passou a ser, a partir de 1º de fevereiro de 1999 – data da vigência da referida lei, a receita bruta obtida pela pessoa jurídica sendo, no entanto, permitidas algumas exclusões, dentre as quais não se encontram os custos (Grifou-se):

“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.”

Depreende-se daí que, a partir do advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo para o PIS passou a ser a totalidade das receitas brutas auferidas pela pessoa jurídica, incluindo as receitas financeiras.

Na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, existe norma que conceitua receita, bem como define as características dessa terminologia. Assim, 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 e os critérios para que possa ser identificada como tal, de inegável importância para o exame do tema.

“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.”

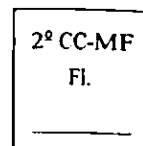
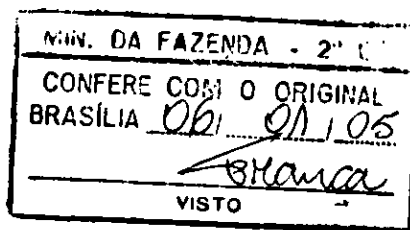
Acatar as pretensões da contribuinte seria, pois, em derradeira instância, estabelecer, em desrespeito à lei reguladora da matéria,

[Assinatura]
8



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o lucro operacional bruto e não a receita bruta.

Segundo Sergio de Iudícibus e José Carlos Marion in Dicionário de Termos de Contabilidade, São Paulo, Editora Atlas S.A, 2001, pág. 124 e 169, o lucro operacional bruto é conceituado como sendo a "diferença entre a receita de vendas menos suas deduções e o custo daquilo que tenha sido vendido", e a receita bruta é conceituada como sendo "o valor monetário, em determinado período, da produção de bens e serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validada, mediata ou imediatamente pelo mercado, provocando acréscimos de patrimônio líquido e simultâneo acréscimo de ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido, caracterizado pela despesa" ou, ainda, "expressão monetária conferida pelo mercado à produção de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período. Em geral, pode-se dizer que é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (em determinado período de tempo), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita." (grifo nosso).

Depreende-se destes conceitos que não estão excluídos da receita bruta os custos incorridos nas compras de mercadorias, insumos e serviços utilizados na produção da empresa, como deseja a Recorrente. Acaso fosse efetuada a exclusão pleiteada estar-se-ia tributando o lucro operacional bruto e não a receita bruta, como determina a lei.

Releva observar que sobre o lucro incide a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e não a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, incidente sobre a receita bruta.

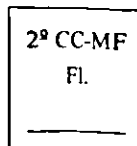
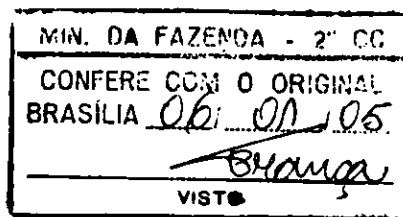
Ressalte-se aqui que, mesmo antes da regência da Lei nº 9.718/98, o valor que servia de base para cobrança da contribuição para o PIS/PASEP já era aquele relativo ao faturamento. O significado da palavra faturamento, no léxico, é o ato ou efeito de faturar. Faturar significa, na linguagem técnica comercial, incluir mercadoria em fatura. Fatura, aí, quer dizer a relação que acompanha a remessa de mercadorias.

Desse sentido originário derivou um uso popular, como tal registrado pelo AURÉLIO. Faturar, em nosso País, significa – na linguagem criada pelo povo – (1) tirar proveito material (sobretudo pecuniário), (2) fazer, realizar, conseguir (coisa vantajosa) ou (3) ganhar muito dinheiro ou auferir vantagens.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



Na linguagem econômica, faturamento significa o complexo das receitas havidas pela empresa em dado período, independentemente dos resultados, positivos ou negativos, obtidos a final. Distingue-se de lucro, pois esse sim indica o resultado pecuniário positivo da empresa, decorrente do encontro das contas do ativo e passivo num balanço contábil. Percebe-se que o constituinte de 1988 coincidentemente adotou o termo faturamento nesse sentido econômico (de entradas brutas), com o objetivo proclamado de ampliar a base de cobrança das contribuições sociais.

Assim, a base de cálculo do PIS/PASEP é o valor do faturamento mensal (receita bruta), assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade exercida pelo contribuinte e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas, admitidas apenas as exclusões e deduções previstas na legislação em vigor.

A grande mudança ocorrida com a substituição da palavra "faturamento" por "receita bruta" é que a segunda expressão possui conceito mais amplo do que o primeiro vocábulo, pois receita bruta consistiria na soma algébrica da receita operacional e não-operacional¹. Em sintonia com esses conceitos, o que a legislação tributária e a jurisprudência entendem por faturamento relativo às contribuições sociais é exatamente a receita operacional.

O conceito de faturamento, que correspondia ao da antiga base de cálculo do PIS/PASEP, foi exaustivamente discutido em doutrina e jurisprudência, que o fixaram como o equivalente à receita bruta decorrente da venda de bens e serviços, não abrangendo, portanto, demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, especialmente as financeiras, de aluguéis, e as variações monetárias ativas.

Desta sorte, vê-se que a base de cálculo da contribuição para o PIS sempre foi o valor relativo à receita bruta, nunca aquele relativo ao lucro operacional bruto, como pretendeu a contribuinte, no qual, diferente do primeiro, estariam excluídos os custos de produção.

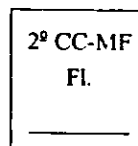
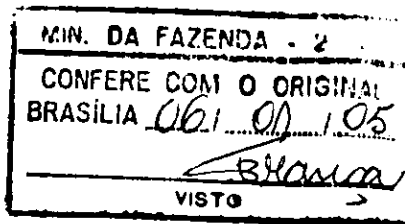
Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi citam in Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, São Paulo, Editora Atlas

¹ Receita Operacional: abrange as receitas de vendas dos produtos e prestação de serviços provenientes das operações que constituem o objeto social da sociedade definido no contrato social ou estatuto. A receita não-operacional compreende as receitas da sociedade obtidas fora de seu objeto social definido fora do contrato social ou estatuto. Ressalte-se que a Lei nº 6.404/76 não fornece detalhes do conteúdo das receitas não-operacionais, somente menciona, em seu art. 187, que após o resultado operacional devem aparecer as receitas e despesas não-operacionais. A legislação tributária relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido expressamente discrimina o que se considera como resultados não-operacionais, os quais se referem, basicamente, a transações com bens do ativo permanente, daí resultando, por exclusão, que os demais resultados obtidos pela pessoa jurídica, independentemente do tipo, do objetivo ou da finalidade, serão considerados operacionais.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



S.A, 2001, pág. 696, como exemplo de receitas transferidas para terceiros, as contas telefônicas, nas quais são pagos valores que originariamente não pertencem às empresas de telefonia, como as campanhas de doação da UNICEF, as cobranças de mensalidades dos provedores da Internet, os prefixos 0900, etc. Esses valores não são receitas das empresas de telefonia e, por isso mesmo, não podem integrar sua receita bruta para efeito da legislação tributária federal.

Sendo incabível, portanto, a exclusão prevista na lei ao caso concreto apresentado, restaria finda a discussão. Entretanto, ainda que não bastasse a impossibilidade da exclusão pretendida pela contribuinte por absoluta falta de amparo legal, o dispositivo legal invocado dependia, para sua aplicação, de regulamentação pelo Poder Executivo, o que não ocorreu.

A norma jurídica invocada encontrava-se, pois, com a sua eficácia condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, sem a qual, não produz qualquer efeito jurídico, embora, vigente. Este tem sido o entendimento esposado pelo Poder Judiciário, conforme sabiamente mencionado pela autoridade a quo, citando, inclusive, jurisprudência neste sentido (fls. 58/59).

Não tendo sido regulamentado, o referido dispositivo veio a ser revogado pelo inciso IV do art. 47 da MP nº 1.991-18, de 2000, sem que produzisse, no curso de sua vigência, quaisquer efeitos.

Após a citada revogação a SRF proferiu o AD SRF nº 56, de 2000, por meio do qual explicitou que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por não ter sido regulamentado pelo Poder Executivo (condição resolutória para sua eficácia) e ter sido revogado, não produziu qualquer efeito durante a sua vigência.

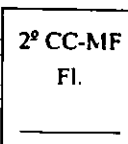
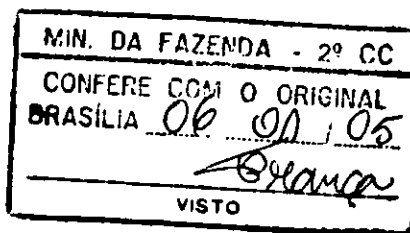
É de se observar que, contrariamente ao que faz crer a Recorrente, o AD SRF nº 56/2000 não restringiu, nem alterou ou revogou a lei, apenas esclareceu seus efeitos, função esta plenamente compatível com atos declaratórios. A revogação do dispositivo legal retrocitado foi efetivada por Medida Provisória e não pelo Ato Declaratório.

Segundo Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi in Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, São Paulo, Editora Atlas S.A, 2001, pág. 695/696, o referido dispositivo legal – inciso III do §2º do art 3º da Lei nº 9.718/98 -, a revogação do referido dispositivo "não altera em nada a exclusão, da base de cálculo, de receitas que originariamente já são de terceiros. Nesses casos não há necessidade de autorização por lei ou ato administrativo". Ocorre que, no caso presente, não se trata de receitas de terceiros, mas sim de custos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955



Ressalte-se, mais uma vez, que, ainda que o dispositivo legal invocado para arrimar suas pretensões tivesse sido regulamentado pelo Poder Executivo, produzindo assim seus efeitos, não seria aplicável à situação fática apresentada por absoluta falta de amparo legal."

De se notar que a Recorrente procurou respaldo na doutrina de José Luiz Bulhões Pedreira para a sua interpretação de que os dispêndios efetuados nas aquisições de insumos, mercadorias e serviços, inclusive impostos, se identificariam com os valores que, computados como receita, são transferidos para outra pessoa jurídica, a que aludia o revogado inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e, portanto, deveriam ser excluídos da receita bruta.

Na mesma fonte em que a Recorrente colheu os seus subsídios, verifica-se que as pretendidas exclusões não compadecem com o conceito de "receita bruta" do acatado mestre, pois o que daí resultaria, como já demonstrado com maestria no voto aqui adotado, subsumiria ao conceito de lucro operacional bruto. Confira isso no trecho abaixo reproduzido do voto que proferi no Acórdão nº 202-15.001:

"Melhor sorte não merece as lucubrações da Recorrente no sentido de que na atividade de revenda de mercadorias a receita ou faturamento seria a diferença entre o valor pago pela aquisição das mercadorias que comercializa e o valor que será pago pelo consumidor final.

Vejamos o que a melhor doutrina entende como receita, conforme o magistério de JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA, [...], com se vê nos seguintes excertos:

*"Receita é a quantidade de valor financeiro, originário de outro patrimônio, cuja propriedade é adquirida pela sociedade empresária ao exercer as atividades que constituem as fontes do seu resultado [...]."*²

*"Receita é o valor financeiro cuja propriedade é adquirida por efeito de funcionamento da sociedade empresária."*³

*"O total de valor recebido pela sociedade empresária é dito 'receita bruta'. 'Receita líquida' é esse valor deduzido dos sacrifícios financeiros suportados para o seu recebimento que não são classificados como custos."*⁴

E, para arrematar, assim pronunciou o inexcusável mestre sobre a situação em tela:

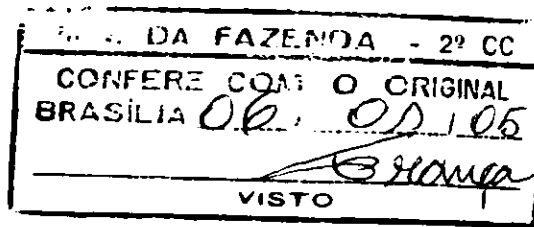
² *Finanças e Demonstrações Financeiras da Companhia*, Forense, 1989, pp. 455/456.

³ *Idem*, o.c., p. 456.

⁴ *Idem*, o.c., p. 457.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



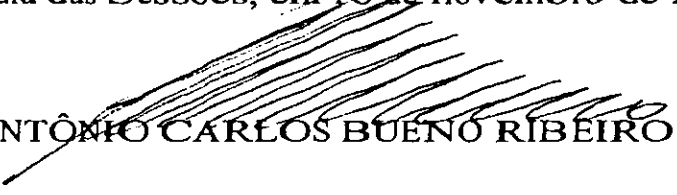
2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10480.017752/2002-88
Recurso nº : 126.988
Acórdão nº : 202-15.955

“A sociedade empresária de empresa comercial vende mercadoria, e o preço do serviço da comercialização prestado é o lucro na revenda, ou seja, a diferença entre a receita bruta de venda e o custo suportado para adquirir a mercadoria revendida.”⁵ (g/n)

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10^o de novembro de 2004


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

⁵ *Idem*, o.c., p. 457.