



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 11 / 10 / 05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

Recorrente : ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS EMPREGADOS DA COMPANHIA SIDERÚRGICA BELGO-MINEIRA - ABEB
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 11/10/05

VISTO

COFINS. 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.

ASSOCIAÇÕES BENEFICENTES. BASE DE CÁLCULO.

As associações beneficentes, ou seja, sem fins lucrativos, estão isentas da Cofins apenas no que tange às receitas advindas de atividades próprias da entidade, quais sejam, aquelas decorrentes de atividades constantes dos seus objetivos sociais e que não tenham cunho contraprestacional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS EMPREGADOS DA COMPANHIA SIDERÚRGICA BELGO-MINEIRA – ABEB.

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

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora

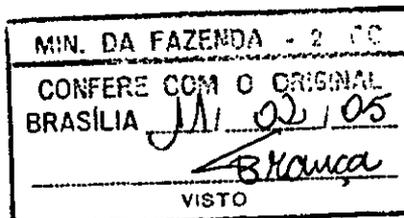
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Jorge Freire, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE DOS EMPREGADOS DA COMPANHIA SIDERÚRGICA BELGO-MINEIRA - ABEB

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração visando a cobrança da Cofins no período de fevereiro/99 a junho/2001, recolhida a menor, em virtude de a recorrente não incluir na base de cálculo da contribuição os valores relativos a outras receitas que não se enquadram como receitas próprias, tais como: rendimentos de aplicações financeiras, taxa de administração – mantenedoras; comissões s/agenciamento seguro automóveis; juros recebidos; taxa de processamento – sócios; fator moderador e aluguéis.

Irresignada a contribuinte apresentou impugnação alegando em sua defesa, em síntese:

1. a teor do disposto nos arts. 13 e 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, e art. 15 da Lei nº 9.532/97, consideram-se isenta da Cofins as associações civis sem fins lucrativos que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam;
2. o próprio auditor-fiscal assegurou que a contribuinte comprova fazer jus à isenção prevista no art. 174 do RIR/2000, satisfazendo as condições previstas no art. 170 daquele Regulamento;
3. todas as receitas auferidas pela empresa são aplicadas exclusivamente na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais, fazendo jus à isenção prevista no art. 14 da MP nº 2158-35;
4. Demonstra (fls. 72/73) a origem e o destino de todas as receitas que a fiscalização entendeu que deveriam ser tributadas; e
5. Ilegalidade da Lei nº 9.718/98.

A DRJ em Belo Horizonte - MG manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/BHE nº 2996, de 24/02/2003, fls. 119/133, julgando procedente o lançamento.

A contribuinte cientificada da referida decisão, apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, fls. 142/148, repisando os argumentos de defesa esposados na inicial.

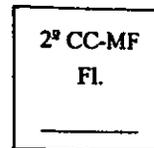
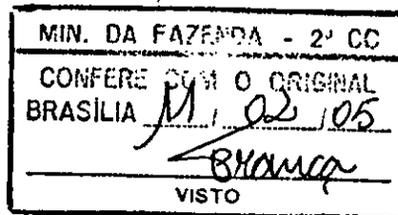
Foi efetuado arrolamento de bens segundo documento de fls. 149/162.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Antes de qualquer outra consideração devemos nos ater aos argumentos da recorrente de que, por atender a todos os requisitos constantes do art. 14 do CTN, e sendo entidade beneficente de assistência social, estaria alcançada pela imunidade contida no art. 195, § 7º, da CF/88.

É de se observar que tal imunidade visou desonerar da carga tributária relativa às contribuições sociais os serviços desenvolvidos pelas entidades beneficentes que suplementam as atividades essenciais do Estado no que concerne a assistência médica, hospitalar, farmacêutica, dentária, educacional, sendo evidente a insuficiência da Administração Pública na prestação tais serviços, motivo pelo qual o legislador constitucional desonerou a carga tributária de particulares que prestem estas atividades, como complementares à função do Poder Público.

Todavia, no caso da recorrente, uma das características que é a universalidade da prestação destes serviços resta prejudicada já que a assistência social só é prestada aos seus associados e dependentes que contribuem por meio de mensalidades.

Vale ressaltar que o STF manifestou-se no sentido de considerar que as entidades fechadas de previdência privada não podem ser comparadas às instituições assistências, uma vez que estas possuem o caráter da universalidade e generalidade e aquelas conferem benefícios apenas aos seus filiados mediante o recolhimento de contribuição, quando do julgamento do RE 202.700, interposto pelo Distrito Federal.

“EMENTA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. Entidade fechada de previdência privada. Concessão de benefício aos filiados mediante recolhimento das contribuições pactuadas. Imunidade tributária. Inexistência, dada a ausência das características de universalidade e generalidade da prestação, próprias dos órgãos de assistência social.

2. As instituições de assistência social, que trazem insito em suas finalidades a observância da universalidade, da generalidade e concede benefícios a toda coletividade, independente de contraprestação, não se confundem e não podem ser comparadas com entidades fechadas de previdência privada que, em decorrência da relação contratual firmada, apenas contempla uma categoria específica, ficando o gozo dos benefícios previstos em seu estatuto social dependente do recolhimento das contribuições avençadas, conditio sine qua non para a integração no sistema.

Recurso extraordinário conhecido e provido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11.02.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Embora tal recurso extraordinário versasse sobre entidade de previdência privada, entendo que se aplica ao caso em questão no que diz respeito à observância aos princípios da generalidade e universalidade que caracterizam as entidades beneficentes de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF/88.

Mais ainda resta claro que a recorrente não poderia ser enquadrada como tal ao verificarmos que é cobrado de seus associados e dependentes, além da mensalidade, uma taxa adicional chamada de "taxa de processamento-sócios", para os sócios e "fator moderador", para os dependentes, caracterizando, assim cunho contraprestacional pelos serviços assistenciais prestados.

Conclui-se, portanto, que além de não possuir o caráter da universalidade a recorrente cobra de seus associados, além da mensalidade, taxas chamadas de "fator moderador" e "taxa de processamento-sócios", que são formas outras de cobrar pelos serviços assistenciais por ela prestados, não podendo, por conseguinte, se enquadrar no disposto no art. 195, § 7º, da CF/88.

Analisemos, agora, a isenção que a recorrente alega possuir em relação à Cofins, prevista na MP nº 2.158-35, de 2001 (anteriormente MP nº 1.858-6, de 1999).

O art. 13 combinado com o art. 14, inciso X, da citada MP prevê a isenção da Cofins de associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem a disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, relativa às receitas de atividades próprias da entidade:

"Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

(...)

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13."

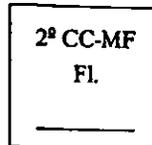
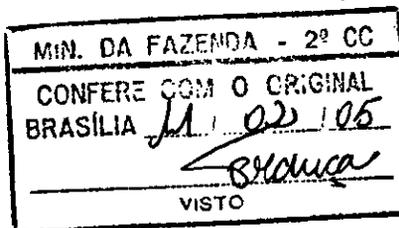
Lei nº 9.532/97:

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039



“Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.”

No que diz respeito ao art. 15 da Lei nº 9.532/97, é de se observar que a isenção nele contida aplica-se apenas ao IRPJ e à CSLL, por força do disposto no § 1º do citado artigo, não se aplicando, portanto, à Cofins.

Em se tratando da Cofins, verifica-se dos dispositivos transcritos que não basta que as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem a disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sejam sem fins lucrativos para que gozem da isenção prevista no art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35, de 2001. É preciso que tais receitas sejam relativas às atividades próprias da entidade. Se as receitas decorrem de atividades outras que não as próprias das entidades não de ser tributadas pela Cofins.

Segundo José Eduardo Sabo Paes in “Fundações e Entidades de Interesse Social”, 2001, pp. 416/417, ao analisar a isenção da Cofins dada pela Lei nº 9.715/98, conclui ser requisito para fruição da isenção *“serem as receitas consideradas como próprias da atividade da entidade, assim consideradas as receitas típicas dessa entidade, tais como contribuições, donativos, anuidades ou mensalidades pagas para manutenção da instituição, mas que não tenham cunho contraprestacional”*. (grifo nosso)

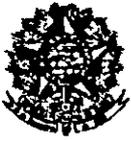
Vejamos que o Fisco não tributou as receitas decorrentes de pagamentos efetuados pelos associados por considerá-las como decorrentes das atividades próprias da entidade.

São objetivos da entidade: prestação de serviços de assistência de saúde a seus associados em complementação ou substituição aos prestados pelos órgãos públicos; prestação de outros serviços de natureza previdenciária aos seus associados em complementação ou substituição aos prestados pelos órgãos públicos; prestação de outros serviços de assistência social a seus associados.

A questão, pois, a ser tratada nos autos é se as receitas tributadas pelo Fisco são receitas de atividades próprias da entidade. Para isto analisaremos cada uma em separado.

A chamada Taxa de Administração-mantenedoras é, segundo a recorrente, uma ajuda de custos cobrada das empresas mantenedoras referente ao atendimento ambulatorial, revisões periódicas, exames pré-admissionais, exames demissionais, acidentes de trabalho, raio X, exames de laboratórios e complementares, consultas médicas com credenciados e consultas médicas de urgência.

137



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10680.015346/2001-43
Recurso n^o : 123.481
Acórdão n^o : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2 ^o CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <u>M. 02/05</u>
<u>[Assinatura]</u>
VISTO

2 ^o CC-MF
Fl.

De acordo com o disposto no art. 5^o do seu estatuto a entidade poderá figurar como prestadora de serviços nas áreas objeto de sua atuação firmando contratos e convênios com a Companhia Siderúrgica Belgo-Mineira, suas associadas ou empresas a elas ligadas e instituições consideradas de interesse do Corpo Social.

O objetivo social da entidade é prestar serviço de assistência de saúde, bem como outros serviços de natureza previdenciária ou de assistência social a seus associados que são, segundo o disposto nos arts. 7^o, 8^o, 9^o, 10^o e 11^o:

1. os empregados da Companhia Siderúrgica Belgo-Mineira, suas associadas ou empresas a elas ligadas e instituições consideradas de interesse do Corpo Social, bem como os empregados da própria ABEB;
2. os empregados listados no item anterior que vierem a se aposentar ou a exercer atividade profissional autônoma prestando serviços à ABEB nas áreas de sua atuação;
3. os dependentes diretos dos sócios listados nos itens anteriores, nos termos da legislação previdenciária; e
4. aqueles que sejam dependentes econômicos dos primeiros, atestado por meio de documento hábil e vínculo de parentesco até o segundo grau.

Vejamos que seus objetivos estão relacionados à prestação de serviços discriminados no seu estatuto aos associados, dos quais não fazem parte as chamadas "mantenedoras" pela recorrente.

Para atender aos interesses das "mantenedoras" nas suas áreas de atuação a recorrente firma contrato ou convênios de prestação de serviços, e por estes serviços prestados é remunerada, no que ela chama de "taxa de administração- mantenedoras". Ou seja, tais receitas, em absoluto, podem ser tidas como decorrente de atividades próprias da entidade, já que decorrem de serviços objeto de contrato ou convênios. Ou seja, tem cunho prestacional de remuneração por serviços prestados.

Os rendimentos de aplicações financeiras não podem ser considerados como receitas de atividades próprias da entidade já que não decorrem de prestação de serviço de assistência de saúde, serviços de natureza previdenciária ou de assistência social a seus associados, mas sim de investimentos feitos no mercado financeiro. Como tal devem ser tributados.

As comissões sobre agenciamento de seguros referem-se à taxa cobrada das companhias de seguros pela recorrente, pelo serviço prestado por esta às seguradoras, na condição de intermediária entre os contratos firmados entre aquelas e seus associados, segundo a recorrente informa em seu recurso.

Ou seja, trata-se de remuneração percebida pelo serviço de intermediação no fechamento de contratos de seguros entre as empresas seguradoras e os associados da recorrente,

[Assinatura] 6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA M 02/105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

não guardando, também, qualquer relação com os objetivos da entidade e, portanto, não podendo ser consideradas como receitas decorrentes de atividades próprias.

Os juros decorrem do pagamento em atraso da contribuição devida pelos seus sócios.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lídimo, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência dos juros.

Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

“Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fracção do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original).”

Desta forma, não pode, por devaneio algum, serem considerados, os juros, como receita própria de qualquer entidade que vise a prestação de serviços de saúde, previdenciário e de assistência social aos seus associados.

O denominado fator moderador “tem por finalidade evitar consultas desnecessárias de dependentes diretos dos associados com profissionais credenciados”, no dizer da recorrente. Isto significa que além da contribuição mensal cobrada por cada dependente do associado é cobrado um valor adicional pelas consultas que ele realiza com os profissionais credenciados.

No art. 13 do seu Estatuto consta que *“os sócios efetivos e especiais tem sua responsabilidade limitada e restrita ao pagamento das respectivas contribuições mensais, e das despesas decorrentes da prestação dos serviços recebidos, não respondendo de nenhum modo por qualquer obrigação assumida pela ABEB”* (grifo nosso).

Verifica-se assim, que, neste caso específico existe um cunho contraprestacional, ou seja pelos serviços prestados é cobrado um valor. Ainda que tais receitas possam ser tidas como decorrentes das atividades contidas nos objetivos sociais da recorrente não podem ser tratadas como receitas próprias em virtude do cunho contraprestacional delas decorrentes.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11/02/05
<i>B. Moreira</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Como já explicitado anteriormente, as receitas próprias das associações são contribuições, donativos, anuidades ou mensalidades pagas para manutenção da instituição, mas que não tenham cunho contraprestacional. Havendo o cunho prestacional, ou seja, espécie de remuneração pelo serviço prestado, é de se incidir a contribuição.

A “taxa de processamento-sócios” equivale a 1% cobrada sobre as despesas ocorridas no mês e sobre eventual saldo devedor remanescente. Ou seja, tal taxa equivale ao ressarcimento dos custos próprios dos sócios pelos serviços de assistência a eles prestados pela entidade.

No seu Estatuto, art. 57, alínea c, consta como receita da entidade aquelas “provenientes da contribuição dos SOCIOS EFETIVOS E ESPECIAIS e sua participação no pagamento das despesas de assistência” (grifo nosso).

Verifica-se, portanto, o cunho de pagamento de contra-prestação pelo serviço prestado, o que por si só leva à descaracterização de tais receitas como próprias da entidade.

Os sócios, além de contribuírem com a mensalidade (isenta da Cofins), arcam com despesas decorrentes dos serviços assistenciais prestados pela recorrente. Havendo pagamento pelo serviço assistencial prestado não se pode dizer que são receitas decorrentes de atividades próprias.

Do mesmo modo que o chamado “fator moderador” as “taxas de processamento – sócio” devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins devida, não contemplada pela isenção, em virtude do seu cunho contraprestacional.

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.”

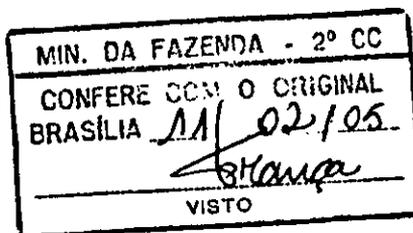
Vejamos que a questão acerca da locação de imóvel ser ou não considerada faturamento nos termos da LC nº 70/91, para efeitos de incidência da contribuição, não mais faz sentido sob a égide da Lei nº 9.718/98.

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.

BSM



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

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.

"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."

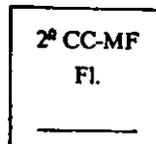
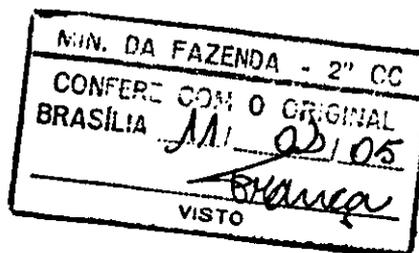
O legislador ao se reportar à base de cálculo das contribuições sociais não cuidou de definir, expressamente, o que afinal integraria a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, limitando-se apenas a dizer que não importaria a atividade exercida ou a classificação contábil adotada para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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039



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.

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 enxertos 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 insígnies autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.

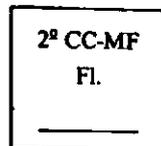
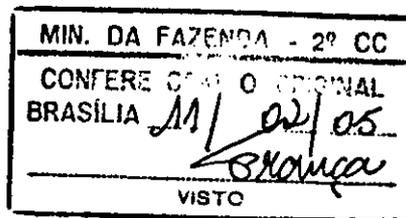
A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Aliomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem

BY 10



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039



quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer 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".

Seguindo 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:

"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.

A questão que resta é saber se tais receitas podem ser consideradas como próprias da associação e por conseqüência isenta da Cofins.

Vejamos que tais receitas não podem ser inseridas dentre aquelas contidas nos objetivos sociais da empresa, que são as contribuições mensais dos associados, sem cunho contraprestacional.

São elas receitas decorrentes de aluguel de mercadorias (imóveis) constituindo, assim, receitas tributáveis para efeitos da Cofins.

1234



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA M/ 02 05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No que diz respeito aos argumentos acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, a apreciação de matéria versando sobre inconstitucionalidade de lei pela esfera administrativa, filiamo-nos à corrente doutrinária que afirma a sua impossibilidade.

O julgamento administrativo está estruturado como atividade de controle interno de atos praticados pela própria Administração, apenas no que concerne à legalidade e à legitimidade destes atos, ou seja, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal encontra-se balizado pela lei e dentro dos limites nela estabelecidos. No exercício desta função cabe ao julgador administrativo proceder ao exame da norma jurídica, em toda sua extensão, limitando-se, o alcance desta análise, aos elementos necessários e suficientes para a correta compreensão e aplicação do comando emanado da norma. O exame da validade ou não da norma, face aos dispositivos constitucionais, escapa do objetivo do processo administrativo fiscal, estando fora da sua competência.

Themístocles Brandão Cavalcanti in "Curso de Direito Administrativo", Livraria Freitas Bastos S.A, RJ, 2000, assim manifesta-se:

"Os tribunais administrativos são órgãos jurisdicionais, por meio dos quais o poder executivo impõe à administração o respeito ao Direito. Os tribunais administrativos não transferem as suas atribuições às autoridades judiciais, são apenas uma das formas por meio das quais se exerce a autoridade administrativa.

Conciliamos, assim, os dois princípios: a autoridade administrativa decide soberanamente dentro da esfera administrativa. Contra estes, só existe o recurso judicial, limitado, entretanto, à apreciação da legalidade dos atos administrativos, verdade, como se acha, ao conhecimento da justiça, da oportunidade ou da conveniência que ditarem à administração pública a prática desses atos."

Segundo o ilustre mestre Hely Lopes Meireles, o processo administrativo está subordinado ao princípio da legalidade objetiva, que o rege:

"O princípio da legalidade objetiva exige que o processo administrativo seja instaurado com base e para preservação da lei. Daí sustentar GIANNINI que o processo, como recurso administrativo, ao mesmo tempo que ampara o particular serve também ao interesse público na defesa da norma jurídica objetiva, visando manter o império da legalidade e da justiça no funcionamento da Administração. Todo processo administrativo há de embasar-se, portanto, numa norma legal específica para apresentar-se com legalidade objetiva, sob pena de invalidade."

Depreende-se daí que, para estes juristas, a função do processo administrativo é conferir a validade e a legalidade dos atos procedimentais praticados pela Administração, limitando-se, portanto, aos limites da norma jurídica, na qual embasaram-se os atos em análise.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA M. 02/05
<i>S. H. M. C.</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

A apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba a sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

O Estado brasileiro assenta-se sobre o tripé dos três Poderes, quais sejam: Executivo, Legislativo e Judiciário. No seu Título IV, a Carta Magna de 1988 trata da organização destes três Poderes, estabelecendo sua estrutura básica e as respectivas competências.

No Capítulo III deste Título trata especialmente do Poder Judiciário, estabelecendo sua competência, que seria a de dizer o direito. Especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas observa-se que o legislador constitucional teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Atribuiu, o constituinte, esta competência exclusivamente ao Poder Judiciário, e, em particular ao Supremo Tribunal Federal, que se pronunciará de maneira definitiva sobre a constitucionalidade das leis.

Tal foi o cuidado do legislador que, ainda que as esferas hierarquicamente inferiores do Judiciário julguem inconstitucional determinada norma, devem, obrigatoriamente, submeter sua decisão, em grau de recurso obrigatório, ao órgão máximo do Judiciário – Supremo Tribunal Federal – que é quem dirá de forma definitiva a constitucionalidade ou não da norma em apreço.

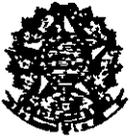
Ainda no Supremo Tribunal Federal, para que uma norma seja declarada, de maneira definitiva, inconstitucional, é preciso que seja apreciada pelo seu pleno, e não apenas por suas turmas comuns. Ou seja, garante-se a manifestação da maioria absoluta dos representantes do órgão Máximo do Poder Judiciário na análise da constitucionalidade das normas jurídicas, tal é a importância desta matéria.

Toda esta preocupação por parte do legislador constituinte objetivou não permitir que a incoerência de se ter uma lei declarada inconstitucional por determinado Tribunal, e por outro não. Resguardou-se, desta forma, a competência derradeira para manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis à instância superior do Judiciário, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos apreciassem a constitucionalidade de lei seria infringir disposto da própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder definida no texto constitucional.

O professor Hugo de Brito Machado in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015346/2001-43
Recurso nº : 123.481
Acórdão nº : 202-16.039

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <i>M. 02/05</i>
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional."

Por ocasião da realização do 24º Simpósio Nacional de Direito Tributário, o ilustre professor, mais uma vez, manifestou acerca desta árdua questão afirmando que a autoridade administrativa tem o dever de aplicar a lei que não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF, devendo, entretanto, deixar de aplicá-la, sob pena de responder pelos danos porventura daí decorrentes, apenas se a inconstitucionalidade da norma já tiver sido declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já houver sido suspensa pelo Senado Federal, em face de decisão definitiva em sede de controle difuso.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Como da decisão definitiva proferida na esfera administrativa não pode o Estado recorrer ao Judiciário, uma vez ocorrida a situação retrocitada, estar-se-ia dispensando o pagamento de tributo indevidamente, o que corresponde a crime de responsabilidade funcional, podendo o infrator responder pelos danos causados pelo seu ato.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004

[Assinatura]
NAYRA BASTOS MANATTA