



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 10768.019300/95-42
Acórdão : 202-11.267

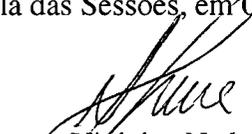
Sessão : 09 de junho de 1999
Recurso : 101.893
Recorrente : REAL ENGENHARIA INVESTIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

COFINS - FATO GERADOR- Segundo o disposto no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, a contribuição incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, na qual não se incluem as receitas provenientes de locações de imóveis próprios. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: REAL ENGENHARIA INVESTIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 09 de junho de 1999


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Oswaldo Tancredo de Oliveira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ricardo Leite Rodrigues, Luiz Roberto Domingo, Maria Teresa Martínez López e Tarásio Campelo Borges.

Eaal/CF



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10768.019300/95-42
Acórdão : 202-11.267
Recurso : 101.893
Recorrente : REAL ENGENHARIA INVESTIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Segundo a descrição dos fatos que instrui o presente feito, trata-se de falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativo às receitas de aluguel que não foram incluídas na base de cálculo da mencionada contribuição pela empresa fiscalizada.

O débito assim apurado consta do demonstrativo anexo à mencionada descrição, por período e valores, compreendendo desde 30/04/92 até 31/05/95, seguindo-se o enquadramento legal.

O débito em questão tem a sua exigência formalizada no Auto de Infração de fls. 01, com enunciação dos valores componentes, principal, juros de mora e multa proporcional de 100%, com intimação para seu cumprimento, ou impugnação, no prazo da lei.

O auto de infração é de 09 de agosto de 1995.

Impugnação tempestiva às fls. 51 e seguintes, com as alegações que resumimos.

Diz que a matéria em debate no presente processo “é extreme de dúvidas”, em seus elementos de fato.

Diz que, como indica em sua razão social, tem a atividade no ramo imobiliário e nessa condição possui imóveis próprios integrados ao ativo permanente e que produzem receitas de aluguel.

Entende que não há incidência da contribuição sobre ditas receitas.

Invoca o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, o qual declara que a COFINS incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e de serviços de qualquer natureza.

Então, diz que não há contribuição exigível nas receitas de ordem imobiliária, que não correspondem, nem a venda de uma mercadoria, nem a prestação de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.019300/95-42
Acórdão : 202-11.267

Acrescenta que, no que se refere à locação de bens imóveis, a LC nº 56 estabelece uma equiparação legal, que permitiu tributá-los pelo ISS. Nenhuma disposição, porém, fez ou poderia fazer norma idêntica com relação à locação de bens imóveis, que são receitas de natureza patrimonial decorrentes da cessão de um bem ativo imobilizado para ser usado por terceiros.

Já o resultado da venda de mercadorias e de serviços é usualmente classificado na rubrica "receitas correntes" (e não patrimoniais) e a sua origem é a alienação de um bem do ativo circulante ou a prestação de um serviço de terceiros.

Finaliza declarando que, no caso, não há qualquer imposto a pagar e, conseqüentemente, nenhuma multa se torna exigível.

Pede o arquivamento do feito.

Instrui a impugnação com cópia do contrato social, entre outros documentos.

Todavia, a decisão recorrida julga procedente o lançamento, por entender que as receitas de que cuidam os autos (locação de bens imóveis) estão sujeitas à COFINS, desde que dita atividade seja do objeto social da pessoa jurídica. Também acrescenta que não há previsão legal de isenção das referidas receitas ou das entidades que as auferem.

Na fundamentação, depois de se referir às alegações da impugnante, invoca os termos do contrato social, que tem como objeto social a administração de bens próprios e a sua única fonte de receita é proveniente da locação de imóveis, conforme Informação de fls. 19.

Invocando a legislação do Imposto de Renda, dispositivos que identifica, diz que, em vista da exclusividade e continuidade da atividade de locação de imóveis próprios, é de se considerar a receita auferida pela impugnante como receita operacional, mormente ser ela sua única fonte de renda e proveniente de atividade que faz parte de seu objeto social.

Acrescenta que, pelo comando do art. 2º da LC nº 70/91, a contribuição incide sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Diz mais que os casos em que o legislador quis ressaltar com a não incidência ou isenção, o fez expressamente, nos artigos subseqüentes.

Invoca, por fim, o art. 195 da Constituição Federal para destacar a ampla abrangência da mencionada contribuição, pelo que não procede a alegação da não inclusão das empresas que possuem como receitas principais as atividades de locação, como é o caso, ressalvada a isenção expressa, o que não ocorre.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10768.019300/95-42

Acórdão : 202-11.267

Recurso tempestivo a este Conselho, com as alegações que sintetizamos.

Invoca a substância da decisão recorrida, retratada em sua ementa, que transcreve.

Diz que não há, efetivamente, disposição legal que estabeleça a isenção no caso em exame. Mas entende que o que existe é a não incidência, ou seja, não existe previsão legal para que se cobre a contribuição no caso.

Novamente invoca o art. 2º da LC nº 70/91, sobre o faturamento, fato gerador do imposto, e sua abrangência.

Com citação de trechos dos fundamentos da decisão recorrida, diz que esta pretende amparar o lançamento numa interpretação analógica, ou seja, reconhece que não existe previsão legal para a cobrança, mas tal omissão estaria superada por uma interpretação que encontrasse a “justa medida “ para sua adequação ao caso concreto.

O entendimento em questão conflita com a disposição do art. 108, § 1º, do CTN, o qual declara que “o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei”.

Diz que a recorrente não afirmou que estava isenta, mas sim que sobre a receita de aluguel não havia incidência, isto é, nenhuma disposição legal existia que submetesse os aluguéis ao tributo questionado.

Tece considerações em torno dos conceitos de isenção e não incidência e afirma que a decisão recorrida, “reconhecendo a fragilidade de sua argumentação,” completa o fundamento com uma interpretação ampla do art. 195 da Constituição Federal, a qual transcreve.

Conclui com invocação do art. 150 da CF, sobre o princípio da legalidade, e pede provimento do recurso, no sentido de reconhecer que o aluguel de bens imóveis não compõem a base de cálculo da COFINS.

Pronunciamento do Procurador da Fazenda Nacional, em contra-razões, nas quais, reiterando os fundamentos da decisão recorrida e a inconsistência das alegações da recorrente, pede a manutenção da referida decisão e o não provimento do recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10768.019300/95-42
Acórdão : 202-11.267

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

O cerne da questão consiste em saber se as receitas decorrentes da locação de imóveis ensejam a cobrança da COFINS. No caso sob análise deste Colegiado, alega a recorrente tratar-se de locação de imóveis de sua propriedade, feita diretamente por este ao inquilino, sobrevivendo, em consequência, a questão de se haveria ou não “receita” de prestação de serviço, e assim, com fundamento na Lei Complementar nº 70/91, se estaria ou não a referida receita sujeita à base de cálculo da COFINS.

A jurisprudência da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça tem-se manifestado pela procedência da exigência da COFINS sobre o faturamento de empresas que habitualmente negociam com imóveis; compram e vendem imóveis, conforme “*RESP 149020/AL; RE (97/0066271-3) DJ de 25/05/98, pg. 025, Ministro JOSÉ DELGADO*”.

Segundo ensinamentos colhidos da obra publicada na RT – 619 – maio/87, fls. 07/15, intitulada “ISS e LOCAÇÃO – Conceito constitucional de serviço – Locação não é serviço: não pode a lei assim considerá-la para efeitos tributários”, de GERALDO ATALIBA e AIRES FERNANDINO BARRETO, onde, com muita propriedade, reproduz ensinamentos de PONTES DE MIRANDA, MISABEL DERZI, SACHA CALMON, ORLANDO GOMES, ALIOMAR BALEEIRO, CLÓVIS BEVILÁQUA, entre outros, não menos conhecidos, a seguir sintetizados:

- assim, ensina Pontes de Miranda : “Serviço é qualquer prestação de fazer”, pois que servir é prestar atividade a outrem; é prestar qualquer atividade que se possa considerar “locação de serviços”, envolvendo seu conceito apenas a *locatio aperarum* e a *locatio operis*. Trata-se, sublinha esse Mestre, de dívida de fazer, que o locador assume. O serviço é sua prestação;
- e mais, ... “mas o traço fundamental que, por si só, já impediria se pudessem confundir, juridicamente, a locação de coisas e a locação de serviços é, sem dúvida, o apontamento por Orlando Gomes e Cunha Gonçalves. Diz o mestre baiano: o característico da locação é o regresso da coisa locada a seu dono, ao passo que o serviço prestado fica pertencendo a quem o pagou e não é suscetível de restituição;
- salienta, ainda, um outro aspecto relevante que, juridicamente, distingue a obrigação de dar da obrigação de fazer, ao ensinar que: “Nas obrigações de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10768.019300/95-42
Acórdão : 202-11.267

dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade que o devedor precisa exercer para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim que se tem em mira é aproveitar o serviço contratado.”;

- o insigne Clóvis aclara o conceito de obrigação de dar, tal como definida no Direito Positivo Brasileiro. E o faz em preciosa síntese, que, a par de precisar-lhe o conceito, permite que se distinga da obrigação de fazer. Ei-la, *ipsis litteris*: “Obrigação de dar é aquela cuja prestação consista na entrega de uma coisa móvel ou imóvel, seja para constituir um direito real, seja somente para facilitar o uso ou, ainda, a simples detenção, seja, finalmente, para restituí-la a seu dono;
- também, gizando a noção de que são juridicamente inconfundíveis as obrigações de dar e as obrigações de fazer, Orosimbo Nonato salienta que as primeiras “tem por objeto a entrega de uma coisa ao credor, para que este adquira sobre a coisa um direito, enquanto as obrigações de fazer tem por objeto um ou mais atos do devedor, quaisquer atos, que seja parte a entrega de uma coisa”.

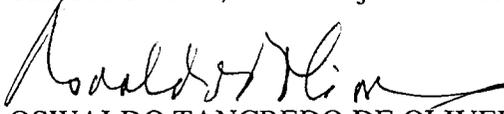
Dessa forma, sendo incontestável que o conceito de serviço no Direito Privado significa a prestação da obrigação de fazer, diferentemente daquela que corresponde ao negócio jurídico de locação de serviços, é incontestável, também, que fora está do campo de incidência da COFINS, tal como delineada no artigo 2º da Lei Complementar n.º 70/91.

O art. 2º da Lei Complementar n.º 70/91, referindo-se ao faturamento, que definiu como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, alcançou a receita decorrente de: **a)** venda de mercadorias; **b)** venda de mercadorias juntamente com a prestação de serviços, também conhecidas como operações mistas; e **c)** as receitas de prestação de serviço de qualquer natureza.

Portanto, não há que se falar em incidência da COFINS sobre as receitas de aluguéis provenientes de locações de imóveis próprios, por não se tratar de “receita proveniente de vendas de mercadorias e serviços, de mercadorias e serviços de qualquer natureza”, tal como a definida na LC n.º 70/91. Nestes termos, sou pelo provimento do recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 09 de junho de 1999


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA