



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 16 de junho de 1987

ACORDÃO Nº 101-77.193

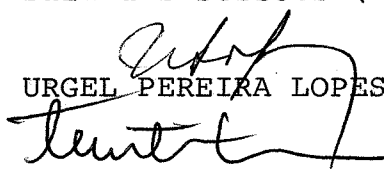
Recurso n.º - 48.739 - FINSOCIAL - EX: DE 1983
 Recorrente - SHELL BRASIL S.A. (PETRÓLEO) SUCESSORA DE SOPTOS S/A. CO
 MÉRCIO E ADMINISTRAÇÃO
 Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ).

FINSOCIAL - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - EX.
 1984 - Empresa que administrou, apenas,
 bens próprios, locando-os e recebendo
 aluguéis, não presta serviços a outrem,
 não recebe por serviços prestados e
 não é contribuinte do FINSOCIAL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
 de recurso interposto por SHELL BRASIL S.A. (PETRÓLEO) SUCESSORA DE
 SOPTOS S/A. COMÉRCIO E ADMINISTRAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
 Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento'
 ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
 presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 16 de junho de 1987


 URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
 SESSÃO DE: 16 JUL 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
 CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRIS
 TÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, ALCEU
 DE AZEVEDO FONSECA PINTO e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10768-050.273/85-86

RECURSO Nº: 48.739

ACÓRDÃO Nº: 101-77.193

RECORRENTE Nº: SHELL BRASIL S.A. (PETRÓLEO) SUCESSORA DE SOPTOS S/A
COMÉRCIO E ADMINISTRAÇÃO.

R E L A T Ó R I O

SHELL BRASIL S.A. (PETRÓLEO) - SUCESSORA DE SOPTOS S.A. - COMÉRCIO E ADMINISTRAÇÃO, recorre inconformada com a decisão de primeiro grau.

2. A contribuinte foi notificada a recolher a contribuição do FINSOCIAL multa e correção monetária, no exercício de 1984, ano-base de 1983, conforme notificação de fls. 13 e 14, recebida em 03.12.85.

3. Em 12.12.85 apresentou a impugnação de fls. 1/3 , alegando que o lançamento não procede, pelo simples confronto do disposto nos §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.940, de 25.05.82, com a sua atividade, que não foi outra senão a administração de bens próprios, móveis ou imóveis, não obstante seu objeto social prever " a administração de bens, móveis e imóveis, próprios ou de terceiros ".

Pois no seu caso, restrito à administração de bens próprios, não há prestação de serviços por não haver contrato com outrem, a quem serviços devam ser prestados mediante remuneração.

4. Informação fiscal a fls. 67/68. pela manutenção do lançamento.

Acórdão nº 101-77.193

5. A decisão de primeiro grau, de fls. 69/70, incorporou a informação de fls. 67/68 manteve a exigência, valendo transcrever a sua ementa:

FUNSOICIAL - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDO DE INVESTIMENTO SOCIAL

Contribuirão com base no imposto de renda devido, ou como se devido fosse, desde que não vendam mercadorias, as empresas dedicadas a locação e administração de imóveis, bem como a compra, loteamento, incorporação, construção e venda de imóveis em geral.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

6. Ciente em 10.03.87, consoante o esclarecimento de fls. 77, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 73/76, protocolizado em 24.03.87, no qual, em essência, reproduz sua impugnação. Acrescenta que sua receita provém, exclusivamente, das locações dos imóveis próprios que administra.

É o relatório.



Acórdão nº 101-77.193

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

A contribuição para o Finsocial aqui discutida corresponde a 5% sobre o valor do imposto de renda, inclusive adicional, devido.

O Decreto-lei nº 1.940, de 25.05.82, que instituiu o FINSOCIAL estabeleceu duas espécies de incidências, no seu art. 1º e §§ 1º e 2º.

No § 1º a incidência é sobre a receita bruta das empresas públicas e privadas que realizam venda de mercadorias, bem como das instituições financeiras e das sociedades seguradoras. A alíquota é de 0,5%.

No § 2º a alíquota, de 5%, incide sobre o valor do imposto sobre a renda devido pelas empresas públicas e privadas que realizam exclusivamente vendas de serviços.

Alguns problemas podem surgir a respeito da compreensão deste § 2º em virtude de o legislador haver adotado vendas de serviços ao invés de prestação de serviços, ou simplesmente serviços.

É que, não havendo compra sem que haja venda ou vice-versa, teríamos de concluir, caso seguissemos literalmente o texto do Decreto-lei, que a contribuição incidiria nos casos de empresas públicas e privadas que efetuassem contratos de compra e venda de serviços.

No entanto, quer nos arts. 191 a 220 do Código Comer



Acórdão nº 101-77.193

cial Brasileiro, quer nos arts. 1.122 a 1.163, do Código Civil Brasileiro, onde se regula o contrato de compra e venda (mercantil, no primeiro, e civil, no segundo), só pode ser objeto desse contrato coisa, no sentido jurídico do termo, ou bens, se preferível.

Evidentemente, serviços não são coisas, nem bens, móveis ou imóveis, corpóreos ou incorpóreos. Serviços prestam-se, não se vendem. Se dos serviços resultam bens, passíveis de comércio, há prestação de serviços e pode haver compra e venda dos bens produzidos, o problema pode oferecer múltiplos aspectos que extrapolam os objetivos deste voto. Para simplificar é preciso examinar se foram contratados os serviços (obrigações de fazer) ou a aquisição dos bens (obrigações de dar). Na última hipótese, não há falar de prestação de serviços, nem da contratação de serviços. Sim, de compra e venda de bens ou mercadorias. Para os objetivos do FINSOCIAL incidiria o § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940/82.

Nessas circunstâncias, parece-me que o melhor a fazer, desde logo, para adequar o texto legal à natureza das coisas, é abandonar a literalidade de sua terminologia e buscar sua finalidade e alcance por outros caminhos.

Afigura-se-me correto entender que nos §§ 1º e 2º do art. 1º citados se delinearam dois grandes grupos.

No primeiro, empresas mercantis ou de objetivos econômicos em geral, que atuam nos processos da produção e da circulação de bens, ao qual se agregaram as instituições financeiras e seguradoras, certamente por razões de política tributária.

No segundo, empresas dedicadas à produção e prestação de serviços, por qualquer forma que se manifeste essa atividade, desde que com objetivos econômicos e, por conseguinte, contribuintes do imposto de renda.

Ora, a contribuinte, aqui recorrente, não me parece



Acórdão nº 101-77.193

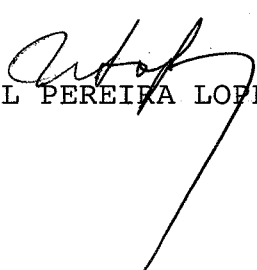
enquadrar-se em qualquer das hipóteses acima, na justa medida em que, face ao que nos autos se contém, não vende mercadorias, nem é instituição financeira, nem sociedade seguradora, nem presta serviços!

Pretende o Fisco que se trata de sociedade prestadora de serviços. Contudo, quem presta serviços presta-os a alguém, e faz jus a uma remuneração por isso. No caso da recorrente, não pode haver prestação de serviços pelo fato de administrar bens próprios que aluga. Os alugueis não são remuneração por serviços prestados, mas contrapartida devida pelo locatário pela utilização e fruição de bem pertencente ao locador.

Invocou-se o art. 28, V, do RECOFIS.

Entretanto, sobre ser muito discutível que esse dispositivo regulamentar encontre embasamento em matriz legal, ainda sobreleva o fato de que o Decreto nº 92.698, só adveio em 21.05.86, ao passo que neste feito discute-se fato gerador que teria ocorrido no ano-base de 1983, exercício de 1984.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso.



URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR

Acórdão nº 101-77.193

JUSTIFICATIVA DE VOTO DO CONSELHEIRO CELSO ALVES FEITOSA

Causou-me meditação a tese defendida pela Recorrente, no sentido de que faltava à exigência fiscal amparo legal, baseado no fato de que a sua atividade social no ano-base de 1983 consistiu - se em administração de bens próprios, portanto, fora do campo de abrangência do FINSOCIAL, o qual, por disposição do disposto nos parágrafos 1º e 2º, do art. 1º do D.L. 1940/82 só atingia: a) empresas públicas ou privadas que realizam venda de mercadorias, bem como das instituições financeiras e das sociedades seguradoras; b) empresas públicas ou privadas que realizam exclusivamente venda de serviços.

Embora não tenha a Recorrente provado nos autos, não ter no ano de 1983, realmente, prestado serviço de administração de imóveis a terceiros, requereu perícia para constatação do fato, nos termos do preconizado pelo art. 17 do Decreto 70.235/72, sequer apreciado pelo órgão julgador de Primeira Instância Administrativa, o que leva a conclusão da realidade da afirmação.

Do exame da Lei (lato sensu) - Decreto-lei nº 1940, artigo 1º e de seu Decreto nº 92.698/86, emerge para mim, ter razão a Recorrente, bastando para tanto analisar, mesmo só neste último, o FATO GERADOR; o CONTRIBUINTE; e a BASE DE CÁLCULO do tributo, verbis:

"Art. 2º - O fato gerador da contribuição para o FINSOCIAL é a venda de mercadorias ou serviços (D.L. nº 1.940/82, art. 1º, § 2º).

Art. 3º - São contribuintes do FINSOCIAL, de acordo com este Regulamento (Decreto-lei nº 1.940/82, art. 1º e 2º):

I. as empresas públicas ou privadas que realizam venda de mercadorias;

a
II. as empresas públicas ou privadas que realizam venda exclusiva de serviços;

III. as empresas públicas ou privadas que realizam venda de mercadorias e serviços;

IV. as instituições financeiras;



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10768-050.273/85-86

Acórdão nº 101-77.193

V. as sociedades seguradoras; e

VI. demais empresas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, ainda que imunes ou isentas desse imposto, tais como:

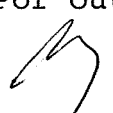
Art. 23. As empresas, que realizam exclusivamente a venda de serviços, calcularão a contribuição com base no imposto de renda, ou como se de fato fosse (Decreto-lei nº 1940/82, art. 1º, § 2º)."

Assim colocada a questão, creio que só é possível tributar com a contribuição tratada, aquelas pessoas e aqueles casos previamente estabelecidos em lei, sob pena de violação ao princípio da legalidade inserto na Constituição Federal, entre outros, no § 2º do artigo 153. É que, não havendo prestação de serviço, não há fato tributável, pois não é defensável a tese de que, no caso, tenha a Recorrente prestado um serviço tributável para ela mesma. A prestação de serviço exige, a meu ver, sempre, no mínimo duas pessoas distintas, ou seja: o prestador e o tomador. Num exemplo bem simples, entendo que o engraxate presta um serviço ao limpar e lustrear os sapatos de um cliente, não o prestando quando faz isso com os seus próprios, de uso pessoal.

Tese um tanto parecida com a destes autos, se tem notícia, na discussão que muito tempo tomou da Receita Federal, dos Advogados e da Justiça, a respeito da incidência ou não do ISTR sobre o transporte de carga própria, onde se discutia se existia ou não a prestação de serviço. O Egrégio Supremo Tribunal Federal pôs fim à questão, entendendo pela não incidência, merecendo destaque o voto do Ministro MOREIRA ALVES, no RE.101.084-PR (Tribunal Pleno), o qual adotamos, nestes termos:

"Portanto, é inequívoco que o CTN, na esfera de sua competência complementar, interpretou a expressão 'serviços de transporte e comunicações' utilizada pela Constituição Federal como dizendo respeito à prestação de serviços de transporte a terceiro, tanto assim que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço e o contribuinte do imposto é o prestador do serviço.

Por outro lado, a interpretação adotada pelo Código



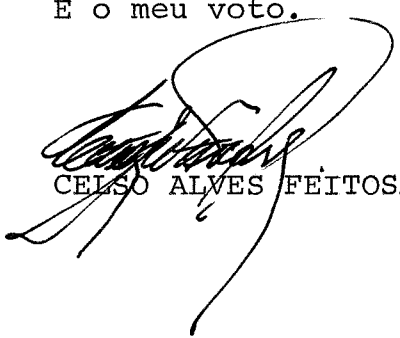
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10768-050.273/85-86

Acórdão nº 101-77.193

Tributário Nacional a esse respeito é insusceptível de eiva de haver violado o texto constitucional, restringindo, arbitrariamente, a esfera de competência da União para instituir impostos que a Carta Magna lhe reserva, o que implicaria a inconstitucionalidade da norma contida naquele Código. E é insusceptível dessa eiva não só porque, em direito, o sentido normal da expressão serviço é a atividade que se realiza para terceiro, e não para si próprio, como também porque o imposto em causa não é devido sobre o transporte, que é sempre uma atividade de conteúdo econômico, mas sobre serviço de transporte, a significar que não é qualquer transporte que dá margem a ele, mas, sim, aquele que caracteriza um serviço, o que implica, sem dúvida alguma, restrição à atividade de transporte que tem sempre conteúdo econômico, seja realizada para o próprio transportador ou para terceiro; e essa restrição é, exatamente, a de que o transporte se realize em favor de terceiro." (RTJ/112/394)

Sequer o argumento de que a base de cálculo, no caso do FINSOCIAL, não seria o do serviço mas sim o do montante do imposto de renda a pagar, serve, pois a ausência do tomador, no caso em exame, impede, irremediavelmente, a tributação, por falta de realização da materialidade da hipótese de incidência - renda de serviço.

É o meu voto.



CELSON ALVES FEITOSA