



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

**Processo n°** 10830.002339/99-44  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.108 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2016  
**Matéria** Finsocial - Falta de Recolhimento  
**Recorrente** Construbel Construções Cíveis e Incorporações LTDA  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/09/1989 a 01/09/1990

**FINSOCIAL RESTITUIÇÃO. EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇOS. SÚMULA STF N° 658.**

Nos termos da Súmula STF n° 658 " São constitucionais os Art. 7º da Lei 7.787/89 e 1º da Lei 7.894/89 e da Lei 8.147/90, que majoraram a alíquota do Finsocial, quando devida a contribuição por empresas dedicadas exclusivamente à prestação de serviços".

**EMPRESA MISTA. PRESTADORA DE SERVIÇOS. CONTRATO SOCIAL. RECEITAS PERCEBIDAS.**

Para definição natureza da empresa como exclusivamente prestadora de serviços, não basta o exame do objeto constante no seu Contrato Social, mas, também, a análise acerca da natureza das receitas percebidas no período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, relator. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario.

*(assinado digitalmente)*

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA – PRESIDENTE.

*(assinado digitalmente)*

**PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - RELATOR.**

(assinado digitalmente)

TATIANA JOSEFOVICS BELISÁRIO - REDATORA

EDITADO EM: 13/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano D'amorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Carlos Alberto nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisário, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Cassio Schappo.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face de nova decisão da DRJ que decidiu as questões de mérito uma vez que superada a questão da decadência na CSRF deste Conselho, de acordo com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1989 a 30/09/1990

FINSOCIAL. PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543B DO CPC. TEORIA DOS 5+5 PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS ANTES DE 09 DE JUNHO DE 2005.

O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva adotar a teoria dos 5+5 para os pedidos administrativos protocolados antes de 09 de junho de 2005.

Essa interpretação entende que o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4º, do CTN, o que resulta, para os tributos lançados por homologação, em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após a ocorrência do fato gerador.

Como o pedido administrativo de repetição de FINSOCIAL foi protocolado em 31/03/1999, **permanece o direito de se pleitear a restituição pretendida, já que engloba apenas tributos com fatos geradores ocorridos após 31/03/1989.**"

Como de costume, transcrevo o relatório da decisão DRJ por bem relatar os fatos desde o início da lide:

"O presente feito foi iniciado em 31/03/1999 com apresentação do Pedido de Restituição (fl. 02 do e-processo) pela contribuinte acima identificada. O pleito refere-se a recolhimentos de Finsocial supostamente realizados a maior em decorrência da decretação da inconstitucionalidade da majoração das alíquotas do tributo para além do percentual de 0,5% no período de apuração de setembro de 1989 a setembro de 1990.

O montante a ser restituído, nos cálculos da contribuinte, alcança R\$ 33.003,70, atualizados até a data da formalização do pedido.

O pleito foi denegado pela unidade de jurisdição que entendeu extinto o direito de a interessada pleitear restituição/compensação pelo decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito, nos termos do artigo 165, inciso I, do Código Tributário Nacional e AD SRF nº 96/99 (fls. 38/39). Contra o indeferimento, a contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade (fls. 41/50) também julgada improcedente conforme Decisão DRJ/CPS de fls. 54/59 que manteve o entendimento sobre a expiração do prazo para a formulação do pleito como exposto pelo despacho decisório da delegacia de origem.

Contra a referida decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 61/76). Ao analisar o citado recurso, a Segunda Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do acórdão de fls. 95/101, acolheu a preliminar de nulidade do processo, em razão da decisão de primeira instância ter sido lavrada por servidor incompetente.

Em cumprimento à Decisão do Conselho de Contribuintes, a DRJ em Campinas reexaminou a Manifestação de Inconformidade, indeferindo-a, conforme acórdão de fls. 104/113.

Novo Recurso Voluntário (fls. 115/135) foi apresentado contra a decisão da DRJ Campinas tendo sido negado pelo Conselho de Contribuintes por acórdão de fls. 139/151. Recurso Especial (fls. 160/174) interposto pela contribuinte contra essa última decisão foi provido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 191/200), afastando a hipótese de ocorrência de prescrição, conforme contagem de prazo seguindo a regra conhecida como tese dos cinco mais cinco anos.

A União Federal, interpôs Recurso Extraordinário (fl. 204/214) buscando a reforma do referido acórdão. Julgado prolatado pelo pleno do Egrégia CSRF (fls. 286/290), manteve a decisão atacada, confirmando ao caso a teoria dos "cinco mais cinco" para a contagem do prazo de prescrição e determinando o retorno dos autos à DRF de origem para a apreciação do mérito.

Encaminhados os autos à unidade de origem, o setor competente emitiu o Despacho Decisório de fls. 296/300, indeferindo o pedido de restituição pelo seguinte motivo de mérito:

‘Verifica-se pelas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica referentes aos anos-calendário objeto do pedido de repetição do alegado indébito que a contribuinte constitui-se em empresa prestadora de serviços. Ora, o Supremo Tribunal Federal, através de reiterados acórdãos, firmou jurisprudência no sentido de que são constitucionais as elevações das alíquotas de FINSOCIAL das empresas exclusivamente prestadoras de serviços (AGRRE 255.182/RJ e EREED 192.292/RS). Vale salientar o artigo 18, inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, conversão da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de

agosto de 1995, e reedições posteriores, reconheceu legalmente a inconstitucionalidade da majoração da alíquota do Finsocial para empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas, através da dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional, inscrição em Dívida Ativa da União, ajuizamento, devendo ser cancelados os lançamentos e a inscrição dos débitos relativos ao que exceder à alíquota de 0,5% desta contribuição social. Ou seja, tal ordenamento não se refere às empresas prestadoras de serviços.’

O texto do Despacho Decisório transcreve diversos trechos de jurisprudência em apoio à motivação. Notificada do Despacho Decisório em 17/05/2013, em 13/06/2013 a contribuinte interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 305/321 na qual contesta a posição tomada no despacho decisório. A contribuinte reitera a que o pagamento do Finsocial em alíquotas superiores a 0,5% foi indevido dada a inconstitucionalidade reconhecida pelo STF.

E prossegue:

‘No mais, não merece prevalecer o entendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas no que concerne o indeferimento do pedido da Impugnante por entender que esta, no período em que se insere o objeto do pleito em estudo, constituía-se exclusivamente em empresa prestadora de serviços, senão vejamos.

A Impugnante, **conforme descrito em seu contrato social vigente durante o período de setembro de 1989 a setembro de 1990**, tinha por objeto, além da prestação de serviços diversos, a **"(...) compra e venda de imóveis próprios; (...) exploração do ramo de compra e venda de veículos automotores; (...) comércio de derivados de petróleo e posto de serviços; (...)"** e, destarte, não pode ser classificada como empresa exclusivamente prestadora de serviços.

Afastado o enquadramento da Impugnante na classificação de "empresa exclusivamente prestadora de serviço" necessária à conclusão pela incorreção do indeferimento à restituição pretendida, eis que a RFB baseou seu indeferimento na mera argumentação de que as empresas prestadoras de serviços não foram alcançadas pela inconstitucionalidade reconhecida nos autos do Recurso Extraordinário nº 150.764-PE.

Por todo o exposto a Defendente requer que, em razão da reconhecida inconstitucionalidade da exigência de FINSOCIAL acima de 0,5% sobre o faturamento, nos termos do art. 1º, § 1º, do Decreto-lei 1.940/82 até a entrada em vigência da lei complementar 70/91, nos termos do seu art. 13, ou seja abril de 1992, seja deferido o seu pedido de restituição.’

O contribuinte ingressou novamente com Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA

Conforme as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresento e relato o seguinte Voto.

Por conter matéria preventa desta 3.<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando a devida tempestividade, conheço o Recurso Voluntário.

O Finsocial foi criado sob a cobrança de 0,5% sobre o faturamento bruto das empresas e a alíquota sofreu majorações posteriores (leis n.ºs. 7738/89, 7787/89, 7894/89 e 8147/90), alcançando um percentual de até 2% a partir do exercício de 1991. Os diversos aumentos foram contestados no STF e em 1992 a Corte declarou inconstitucionais as alíquotas que ultrapassassem 0,5% do faturamento para as empresas comerciais, industriais e mistas. No entanto, para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, os aumentos das alíquotas foram considerados válidos, entendimento que vigora até hoje no STF, consubstanciado em Súmula, conforme segue:

"SÚMULA 658 SÃO CONSTITUCIONAIS OS ARTS. 7º DA LEI 7787/1989 E 1º DA LEI 7894/1989 E DA LEI 8147/1990, QUE MAJORARAM A ALÍQUOTA DO FINSOCIAL, QUANDO DEVIDA A CONTRIBUIÇÃO POR EMPRESAS DEDICADAS EXCLUSIVAMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS."

O Recurso Voluntário em face do acórdão proferido pela DRJ, redistribuído por sorteio eletrônico para esta Turma e sob minha relatoria, sustenta que o contribuinte não é empresa exclusivamente prestadora de serviço, além de ter outras atividades previstas em seu contrato social como a "(...) compra e venda de imóveis próprios; (...) exploração do ramo de compra e venda de veículos automotores; (...) comércio de derivados de petróleo e posto de serviços; (...)".

Não é controverso que o STF declarou a inconstitucionalidade das majorações do Finsocial para empresas comerciais e mistas, estendendo a decisão também às instituições financeiras e as elas equiparáveis, ao julgar o Recurso Extraordinário 150.764 PE. Ora, o cerne da lide gira em torno da definição de "empresa exclusivamente prestadora de serviço" e por raciocínio lógico, se o contribuinte comercializa ou pretende comercializar e administrar imóveis, veículos e comércio dos derivados de petróleo, esse contribuinte pode ser enquadrado no conceito de empresa comercial mista porque atua no respectivo mercado, é comerciante.

Assim, não é controverso também que o STF mediante súmula aceita a majoração da alíquota para o Finsocial somente para empresas exclusivamente prestadoras de serviços, e tal entendimento não permite concluir que o STF aceita a incidência do Finsocial majorado sobre receitas de prestação serviços de uma forma geral, mesmo porque as empresas

comerciais mistas auferem receitas de prestação de serviços e sobre estas não poderão incidir o Finsocial majorado. Se assim fosse, o STF teria definido de forma clara que a majoração incidiria sobre períodos (definiria o período) em que a receita de uma empresa é exclusivamente advinda da prestação de serviços. A inconstitucionalidade ao meu entender alcança as empresas que tenham receitas exclusivas de prestação de serviços somente quando estas receitas são as únicas receitas em potencial, ainda que em alguns períodos as únicas receitas sejam provenientes de prestação de serviços. Há falta de critério na definição do conceito de "empresas exclusivamente prestadoras de serviço" e portanto não há a possibilidade ou clareza suficiente para violar a reconhecida inconstitucionalidade.

Empresas exclusivamente prestadoras de serviços são definidas também de acordo com seus atos constitutivos, ou seja, de acordo com as atividades constantes em seu contrato social e normalmente seguem um padrão, são empresas de limpeza, segurança, estacionamento e consultorias, por exemplo. O conceito de empresa exclusivamente prestadora de serviços não está amplamente superado, definido e muito menos expresso nas decisões ou na súmula do STF e, logo, deve ser interpretado em favor do contribuinte conforme Art. 112 do CTN. O que é empresa exclusivamente prestadora de serviço? Quais os critérios de definição para que o Finsocial majorado possa incidir? Quantos meses de receitas exclusivas de prestação de serviços são suficientes para descaracterizar o disposto no Contrato Social e nas atividades (prospecção, marketing, comunicação, planejamento, investimento) das empresas que também trabalham para obter receita comercial ou industrial? Um ano calendário é suficiente? Se a empresa obter R\$ 1,00 (um real) de receita comercial por mês esta deixa de ser empresa exclusivamente prestadora de serviço? Se assim fosse, bastaria que qualquer empresa instalasse uma lanchonete em sua sede e comercializasse produtos com a devida adição do objeto no contrato social. Nenhuma destas questões podem ser respondidas com firmeza e clareza diante da patente inconstitucionalidade da majoração das alíquotas do Finsocial.

O afastamento da cobrança do Finsocial acima da alíquota de 0,5% é cediço tanto no STF quanto neste próprio conselho (Acórdão 10705120; 10704594) e o contribuinte em questão não é mero prestador de serviço, conforme se verifica nas alterações de contrato social presentes nos autos (e-fls. 15 e 16) e conforme pode se verificar de simples consulta no sítio eletrônico do contribuinte. É fato que as empresas podem demorar mais de um ano após aberta para pagar seus investimentos e em conjunto com isso é fato que as empresas não auferem todas as receitas de todas as suas atividades em todos os períodos. Este é o mercado, é a realidade econômica. Não se trata de considerar somente o que está disposto no contrato social. Por fim, no RE n.º 150.764-PE foi declarada a inconstitucionalidade da legislação que majorou a alíquota do Finsocial, alcançando as pessoas jurídicas comerciais, industriais, financeiras e mistas, situação em que se enquadra o contribuinte.

Deste modo, em razão de reconhecida inconstitucionalidade nos termos do Art. 1.º, § 1 do Decreto Lei 1940/82 até a entrada em vigência da LC 70/91, também com fundamento no Art. 112 do CTN, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário e defiro o pedido de restituição atualizado, posto não ser cabível o lançamento do Finsocial além do percentual de 0,5% em relação ao ano calendário de apuração de Setembro de 1989 a Setembro de 1990 para o contribuinte em questão.

Conselheiro Relator – PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA

### **Voto Vencedor**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/04/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em

22/04/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 13/04/2016 por PEDRO RINALDI

DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 14/04/2016 por TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO

Impresso em 22/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Redatora designada

Tendo sido designada para redação do Voto Vencedor, passo a expor as conclusões obtidas pela Turma em sessão de julgamento.

A questão que se apresenta é definir se a Recorrente é ou não contribuinte do FINSOCIAL.

De um lado, afirma a Fiscalização que, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, é constitucional a exigência do FINSOCIAL, assim como seus posteriores aumentos de alíquota, relativamente às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.

Tal entendimento está sintetizado na Súmula STF nº 658:

**Súmula 658**

*São constitucionais os arts. 7º da Lei 7.787/89 e 1º da Lei 7.894/89 e da Lei 8.147/90, que majoraram a alíquota do Finsocial, quando devida a contribuição por empresas dedicadas exclusivamente à prestação de serviços.*

**Data de Aprovação:** Sessão Plenária de 24/09/2003

Por outro lado, o Recorrente defende a aplicação do entendimento externado também pelo STF em sede de Recurso Extraordinário julgado pelo Tribunal Pleno:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PARÂMETROS - NORMAS DE REGÊNCIA - FINSOCIAL - BALIZAMENTO TEMPORAL. A teor do disposto no artigo 195 da Constituição Federal, incumbe à sociedade, como um todo, financiar, de forma direta e indireta, nos termos da lei, a seguridade social, atribuindo-se aos empregadores a participação mediante bases de incidência próprias - folha de salários, o faturamento e o lucro. Em norma de natureza constitucional transitória, emprestou-se ao FINSOCIAL característica de contribuição, jungindo-se a imperatividade das regras insertas no Decreto-Lei nº 1940/82, com as alterações ocorridas até a promulgação da Carta de 1988, ao espaço de tempo relativo a edição da lei prevista no referido artigo. Conflita com as disposições constitucionais - artigos 195 do corpo permanente da Carta e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - preceito de lei que, a título de viabilizar o texto constitucional, toma de empréstimo, por simples remissão, a disciplina do FINSOCIAL. Incompatibilidade manifesta do art. 9º da Lei nº 7689/88 com o Diploma Fundamental, no que discrepa do contexto constitucional.*

*(RE 150764, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno,*

*julgado em 16/12/1992, DJ 02-04-1993 PP-05623 EMENT VOL-01698-08 PP-01497 RTJ VOL-00147-03 PP-01024)*

Desse modo, para resolução da questão posta, ou seja, legitimação ou não da cobrança do FINSOCIAL, é imprescindível analisar se a Recorrente é ou não empresa exclusivamente prestadora de serviços.

A polaridade da questão está posta da seguinte forma:

- Pela Fiscalização, conforme Acórdão DRJ (fl. 346 dos autos):

*A interessada alega que não se classifica como empresa exclusivamente prestadora de serviços já que seu contrato social previa à época dos fatos, entre os objetivos societários, operações envolvendo venda de unidades imobiliárias, veículos e derivados de petróleo. No entanto, a simples previsão de atividades no estatuto societário não é suficiente para caracterizar a empresa como não exclusivamente prestadora de serviços.*

*O que importa na classificação da atividade da pessoa jurídica é a composição da sua matriz de receitas efetivamente verificada. No caso, a autoridade examinou os dados declarados pela contribuinte nas declarações de imposto de renda por ela apresentadas à administração fiscal, concluindo que a receita declarada é proveniente da prestação de serviços.*

- Pela Recorrente, em seu Recurso Voluntário (fl. 365 dos autos):

*No mais, não merece prevalecer o entendimento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto no que concerne o indeferimento do pedido da Recorrente por entender que esta, no período em que se insere o objeto do pleito em estudo, constituía-se exclusivamente em empresa prestadora de serviços, senão vejamos.*

*A Recorrente, conforme descrito em seu contrato social vigente durante o período de setembro de 1989 a setembro de 1990 tinha por objeto, além da prestação de serviços diversos, a "(...) compra e venda de imóveis próprios; (...) exploração do ramo de compra e venda de veículos automotores; (...) comércio de derivados de petróleo e posto de serviços; (...)", conforme já comprovado nos presentes autos e, destarte, não pode ser classificada como empresa exclusivamente prestadora de serviços.*

Logo, das referidas manifestações extraem-se dois fatos incontroversos:

- (i) O Contrato Social da Recorrente prevê uma pluralidade de objetos, e não apenas a prestação de serviços;
- (ii) Durante o período fiscalizado a Recorrente obteve receita exclusivamente proveniente da atividade de prestação de serviços, conforme declarações apresentadas à RFB.

Conforme externado pelos componentes dessa Turma Julgadora, em deliberação ocorrida em sessão de julgamento, entendemos que, para a definição da real atividade da empresa, deve-se considerar não apenas aquilo que está registrado em seu contrato social, mas, sim, a realidade dos fatos, *in casu*, consubstanciada na comprovação de que, no período fiscalizado, a Recorrente portou-se como empresa exclusivamente prestadora de serviços.

Tal conclusão decorre da leitura do artigo 118 do Código Tributário Nacional:

*Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*

*I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

*II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

Importante pontuar que não se está partindo de uma constatação circunstancial ou de uma situação temporária, já que o período analisado pela Fiscalização compreende 13 meses subsequentes, nos quais a totalidade da receita percebida é decorrente da prestação de serviços.

Ademais, a Recorrente não logrou produzir prova em sentido contrário, ou seja, não demonstrou que houve obtenção de receitas diversas da prestação de serviços, seja no período fiscalizado, seja, por exemplo, em períodos imediatamente anteriores ou subsequentes. A Recorrente limitou-se a defender que a simples previsão em seu contrato social acerca da possibilidade de exercer atividades diversas seria suficiente para descaracterizá-la como exclusivamente prestadora de serviços.

Por tais fundamentos, portanto, o voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte, mantendo o crédito tributário lançado.

Conselheira TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Redatora designada