



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 12 / 05 / 1996
C	Rubrica

Processo n.º: 10845.007837/92-01

Sessão de : 10 de novembro de 1994

Acórdão n.º 202-07.321

Recurso n.º: 96.444

Recorrente : MESQUITA S/A TRANSPORTES E SERVIÇOS

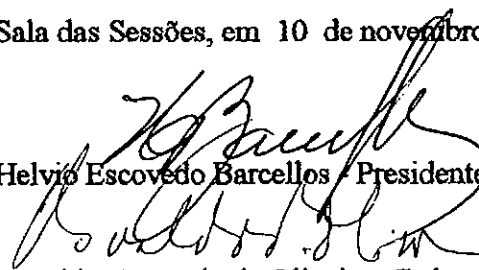
Recorrida : DRF em Santos - SP

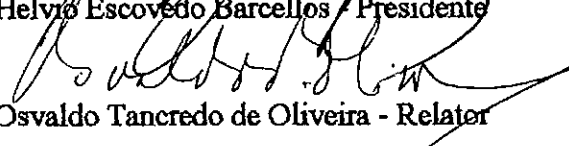
CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNDAP - BASE DE CÁLCULO - Não compõem a receita operacional bruta, para efeito de base de cálculo, as importâncias cobradas dos tomadores dos serviços, a título de reembolso de custos operacionais do entreposto, ou seja, as capatazias pagas à CODESP. Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MESQUITA S/A TRANSPORTES E SERVIÇOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Haroldo Gueiros Bernardes.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1994


Helvio Escovedo Barcellos - Presidente


Osvaldo Tancredo de Oliveira - Relator


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 25 MAI 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

HR/eaal/CF/GB/MAS

**Processo n.º : 10845.007837/92-01****Recurso n.º : 96.444****Acórdão n.º : 202-07.321****Recorrente : MESQUITA S/A TRANSPORTES E SERVIÇOS**

RELATÓRIO

A empresa acima identificada, que se dedica à prestação de serviços de armazenagem, de acordo com a sua condição de Terminal Retroportuário Alfandegado - TRA, foi autuada em face de denunciada insuficiência na base de cálculo adotada para as contribuições devidas ao FUNDAF, estabelecidas pelo Decreto-Lei n.º 1.437/75, regulamentado pela Instrução Normativa SRF n.º 45/77. Ao descrever a denunciada irregularidade, diz o autor do feito que, da análise dos registros dos balancetes e Livro Razão, em confronto com as Guias de Recebimento e DARFs correspondentes, constatou-se insuficiência e recolhimento do cômputo da Receita Bruta, esta conforme definida no art. 179 do Regulamento do Imposto de Renda e normatizada pelo Parecer Normativo CST n.º 04/78, declarando este que na dita receita deve ser computada a importância cobrada ao depositário, a título de reembolso de custos operacionais do entreposto, o que não foi feito, importando em insuficiência no cálculo de recolhimento da dita contribuição, tudo conforme demonstrativos que instruem o auto de infração. Neste, o crédito exigido, a título de principal, juros e multa, se acha discriminado, inclusive a TRD Acumulada até 02.01.92 - com a fundamentação legal da referida exigência.

Em impugnação tempestiva, diz a impugnante que, no desenvolvimento de sua atividade de TRA, é obrigada, por motivos de ordem operacional, a efetuar, por conta de seus clientes, determinados pagamentos pelos serviços prestados por terceiros, a título de capacidade, carregamento, transporte, seguro, etc. Os clientes, por sua vez, reembolsam a impugnante em um momento posterior, pelas despesas incorridas.

Acrescenta que a fiscalização, muito embora constatando o procedimento descrito, o qual vem consignado nos documentos fiscais emitidos pela impugnante, houve por bem autuá-la pelo não recolhimento do FUNDAF sobre aquelas rubricas, por considerá-las como receita.

Depois de historiar o FUNDAF desde a sua instituição, pelo Decreto-Lei n.º 1.437/75, diz que sua cobrança foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF n.º 45/77, cujo item 2 estabeleceu a base de cálculo, a receita operacional bruta, resultante da exploração do regime de entreposto aduaneiro de exportação e, como alíquota, o percentual previsto no ato de concessão do regime.



Processo n.º : 10845.007837/92-01

Acórdão n.º : 201-07.321

Invocando a Constituição Federal, destaca o princípio da legalidade dos tributos e a competência da lei complementar para estabelecer o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte.

No caso, alega que, tanto a base de cálculo, quanto a alíquota aplicável, foram definidos, não em lei complementar, mas em um ato da própria administração, a Instrução Normativa SRF n.º 45/77. Não fosse esse entrave constitucional, prossegue, restaria ainda a impropriedade de sua exigência sobre os reembolsos das despesas retromencionadas.

Nesse particular, diz que a receita operacional bruta, resultante da exploração do regime, é justamente aquela derivada do serviço de armazenagem, o qual é próprio da atividade da empresa. Assim, verifica-se que a contribuição do FUNDAF, se devida fosse, apenas poderia alcançar as receitas derivadas da prestação de serviços executados diretamente pela impugnante, não podendo, em oposição, incidir sobre serviços outros contratados junto a terceiros e simplesmente repassados aos clientes.

Sob esse aspecto, acrescenta, as despesas da espécie (capatazia, carregamento, transporte, seguro, etc...) não aproveitam à impugnante, mas tão-somente aos seus clientes. Logo, os recursos recebidos para atendê-las não podem ser considerados como receitas, mas sim como meros reembolsos de valores. Invoca a doutrina do Prof. Aires F. Barreto, o qual declara que "não cabe falar em receita quando o prestador do serviço é provido de recursos financeiros por seus clientes para o fim de, à conta e ordem destes, entregá-los a terceiros. Tais valores, mesmo quando na posse do prestador, são sempre valores de terceiros, que não configuram, em nenhuma hipótese, despesa sua (do prestador) mas, sim despesas dos seus clientes".

Pede seja decretada a nulidade do auto de infração e o sumário arquivamento do processo.

Segue-se informação fiscal.

No que diz respeito à base de cálculo, invoca e transcreve o art. 29 do Decreto n.º 78.450/76, que regulamenta o regime de entreposto aduaneiro na importação, o qual, no que diz respeito à contribuição para o FUNDAF, dá o seu fundamento legal e diz que "será calculada mediante a aplicação de percentual mínimo, fixado pela SRF, sobre a Receita Bruta Operacional do Entreposto Aduaneiro, como forma de ressarcimento das despesas administrativas decorrentes de atividades extraordinárias de fiscalização."

Também transcreve o item 4 da Instrução Normativa SRF n.º 45/77, o qual repete a mencionada base de cálculo.

**Processo n.º : 10845.007837/92-01****Acórdão n.º : 201-07.321**

Invoca mais o item 4 do PN CST n.º 04/78, que entende como receita bruta operacional a que a define a legislação do Imposto de Renda, acrescentando que nessa base "deve ser computada a importância cobrada ao depositário a título de reembolso de custos operacionais do entreposto, que outra coisa não é que um componente do preço de serviço".

No que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade, declara que não compete ao auditor fiscal discutir a legislação vigente, não revogada e nem declarada inconstitucional. Por outro lado, foi nessa legislação que a impugnante se amparou no seu pleito de obtenção de permissão para funcionar como Terminal Retroportuário Alfandegado.

Conclui declarando que todos os valores incluídos no auto de infração, colhidos dos documentos fiscais e registros contábeis apresentados pela defendente, são provenientes dos serviços por ela prestados e relacionados com as mercadorias admitidas no TRA.

A decisão recorrida, no que diz respeito à constitucionalidade da exigência invoca e transcreve o Decreto Legislativo n.º 22, de 27.08.90, que ratifica a referida contribuição para o FUNDAF, administrado pelo então Departamento da Receita Federal, nos termos do Decreto-Lei n.º 1.437, de 1975. Diz mais que, não sendo imposto, o FUNDAF não tem dependência da lei complementar para definição de fato gerador, base de cálculo e contribuinte. Acrescenta que a instância é incompetente para discutir a constitucionalidade. No que diz respeito à base de cálculo, diz que a Receita Bruta Operacional é a conceituada no art. 179 do Regulamento do Imposto de Renda e no item 4 da Instrução Normativa SRF n.º 45/77. Por fim, no PN-CST n.º 04/78, cujo item 4 manda incluir "a importância cobrada ao depositário, a título de reembolso de custos operacionais do entreposto."

Por essas principais considerações, julga procedente a ação fiscal.

Recurso tempestivo a este Conselho.

Depois de mencionar os fundamentos da exigência, torna a dar um histórico da contribuição de que estamos tratando, a partir do Decreto-Lei n.º 1.437/75, até a Instrução Normativa SRF n.º 45/77, que, por último, a regulamentou, a qual declara que a contribuição em causa é um percentual previsto no ato de permissão do regime, "calculado sobre o total da receita bruta operacional resultante da exploração do regime".

Acrescenta que, quando o legislador utiliza a expressão "total da receita bruta", ele está se referindo ao total da receita auferida, sem quaisquer deduções da importância ingressada no patrimônio do contribuinte, proveniente da prestação de serviços. Abrange a soma de tudo quanto foi auferido pelo contribuinte como produto da atividade prestada. Ressalte-se, acrescenta, que o vocábulo "bruta" aplicado à receita abrange tão-somente as entradas provenientes do preço do serviço, não qualquer outra entrada financeira. Tudo aquilo



Processo n.º : 10845.007837/92-01

Acórdão n.º : 201-07.321

que não constitui preço do serviço ou não seja receita do contribuinte pode ser deduzido das entradas financeiras, para que sobrem exclusivamente as parcelas que constituem "preço do serviço", ou melhor, preço bruto do serviço.

Diz que, juntamente com o preço cobrado pela empresa prestadora de serviços diretamente dos respectivos contratantes, apresenta também a recorrente o valor correspondente ao reembolso devido pela antecipação do pagamento da taxa de capatazia cobrada pela CODESP.

Passa a discorrer sobre a taxa de capatazia, tarifa, componentes, contribuinte, etc. e explica os motivos de adiantar esse valor em pagamento, para não atrasar o despacho, cobrando-o depois do depositante e cliente.

Com tais esclarecimentos, pretende demonstrar que, na condição de TRA, não auferir nenhuma receita de capatazia, daí porque os valores correspondentes, cobrados a título de ressarcimento, não integram e jamais poderiam integrar a receita bruta relativa aos seus próprios serviços.

Seguem-se citações doutrinárias sobre o conceito de receita bruta, sempre no sentido de que o reembolso de despesas não representa acréscimo patrimonial algum e que apenas os aportes que incrementam o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas.

Invoca, por fim, a então recente Instrução Normativa SRF n.º 14/93, específica sobre o assunto, declarando que o recolhimento do FUNDAF destinar-se-á ao ressarcimento das despesas administrativas ali indicadas e que o valor do ressarcimento será calculado mediante aplicação de percentuais sobre o valor das receitas mensais de armazenagem e movimentação interna de carga, auferidas pelas permissionárias de Estação Aduaneira Interior e TRA.

Por essas principais razões, pede a total improcedência do auto de infração.

É o relatório.



Processo n.º : 10845.007837/92-01

Acórdão n.º : 201-07.321

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Abstraindo-nos de nos pronunciar quanto à invocada inconstitucionalidade do FUNDAF, pelas razões reiteradamente expendidas por este Conselho, limitamo-nos a apreciar a exigência no que diz respeito à base de cálculo adotada pela fiscalização e mantida pela decisão recorrida, no sentido de nela incluir, como componente da receita bruta, as importâncias cobradas dos tomadores dos serviços da recorrente, a título de reembolso de custos operacionais do entreposto, ou seja, as capatazias pagas à CODESP.

Entendo que tais valores, pela sua natureza e destinação, não compõem a receita bruta.

Nesse passo, valho-me do ensinamento de Aires F. Barreto, invocado, aliás, pela recorrente, com o qual concordo inteiramente, a saber:

"Os valores que transitam pelo caixa das empresas podem ser de duas espécies: os que configuram receitas e os que caracterizam como meros ingressos (que, na Ciência das Finanças, recebem a designação de movimentos de fundos ou de caixa). Receitas são entradas que modificam o patrimônio da empresa, incrementando-o. Ingressos são somas pertencentes a terceiros, valores que integram o patrimônio de outrem; são, enfim, aqueles valores que não importam modificação no patrimônio daqueles que os recebem, para posterior entrega a quem pertencem. Apenas os aportes que incrementam o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas (confirmam-se as excelentes lições de Aliomar Baleeiro, "Uma Introdução à Ciência das Finanças"). Por conseguinte, estas, e só estas, são tributáveis por via de ISS - porque delas não se pode dizer que remuneram a atividade econômica desenvolvida. Só elas consubstanciam pagamento da prestação contratual correspondente".

Não obstante versarem tais ensinamentos sobre a base de cálculo do ISS, são inteiramente aplicáveis ao presente caso, porque referentes ao conceito de Receita Bruta Operacional.

Com a ressalva inicialmente feita, sobre a questão da constitucionalidade, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1994.

OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA