



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.009885/96-03
SESSÃO DE : 08 de julho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334
RECURSO Nº : 126.213
RECORRENTE : MOMENTUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

PRELIMINAR – ENQUADRAMENTO LEGAL – NULIDADE - INOCORRÊNCIA – Constata-se o correto enquadramento legal das exigências por falta de pagamento do FINSOCIAL, com base nas Leis Complementares nºs 07/70 e 70/91, perfeitamente compatíveis com o artigo 97 do CTN. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR – QUESTÕES CONSTITUCIONAIS – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No âmbito administrativo fica vedado aos órgãos julgadores afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Preliminar rejeitada.

FINSOCIAL – INCIDÊNCIA – COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS – O imóvel é um bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria.

O Excelso Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, no que se refere às empresas vendedoras de mercadorias e/ou prestadora de serviços, quanto ao campo de incidência da COFINS ou do extinto FINSOCIAL, equiparou faturamento à receita bruta, o que desautoriza a conclusão de que faturamento havia sido empregado em sentido restrito.

Não se sustém, *data venia*, nos dias que correm a interpretação literal do disposto no artigo 191 do Código Comercial e do artigo 19, parágrafo 1º, do Regulamento nº 737. Em época de antanho, os imóveis não constituíam objeto de ato de comércio. Atualmente, tal não se dá, por força das Leis nºs 4.068/62 e 4.591/64.

Decisões iguais do STJ: ERESP 156384/RS, RESP 262490/MG e ERESP 166366/PE.

Precedentes: Acórdãos nº 202-13.505, 202-12.496 e 202-13.592.
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de inconstitucionalidade e de nulidade, e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 08 de julho de 2004



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, ATALINA RODRIGUES ALVES, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, LUIZ ROBERTO DOMINGO e VALMAR FONSECA DE MENEZES.

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334
RECORRENTE : MOMENTUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

RELATÓRIO

A ora recorrente teve contra si lavrado o auto de infração AI/FM nº 00330, de 11/03/96 (fl. 18), sendo o crédito tributário apurado de 179.622,11 UFIR, por falta de recolhimento de FINSOCIAL sobre o faturamento, de acordo com o § 1º do Decreto-lei nº 1.940/82, nos arts. 16, 80 e 83 do Dec. 92.968/86 e no art. 28 da Lei nº 7.738/89, por não incluir na base de cálculo da FINSOCIAL, as receitas oriundas das vendas de unidades imobiliárias, sob a alegação de que as mesmas não constituem faturamento da empresa, no período situado entre set/89 e mar/92.

Impugnando o feito (fls. 29/41) argüiu a existência de dubiedade no enquadramento legal, sustentando a sua tese sob os argumentos, a saber:

Que o auto de infração em questão foi lavrado com a indicação de dispositivos legais que são absolutamente incompatíveis entre si, motivo para que seja anulado;

Que enquanto o Decreto-lei nº 1.940/82, art. 1º, § 1º estabelece que a contribuição social de que trata esse art. será de 0,5% e incidirá sobre a receita bruta das empresas públicas e privadas que realizam a VENDA DE MERCADORIAS..., a Lei nº 7.738/89, art. 28 estabelece que, observado o disposto no art. 195, § 6º, CF/88, às empresas públicas ou privadas, que realizam exclusivamente a VENDA DE SERVIÇOS, calcularão a contribuição para o FINSOCIAL à alíquota de 0,5% sobre a receita bruta.

Que a indicação dos dois dispositivos legais mencionados, como fundamento da autuação, nulificou-a, porque não permite a identificação da atividade que foi atribuída à impugnante, eis que os mesmos são excludentes.

Que essa discussão não mais caberia porque o STF no julgamento do RE nº 150.764-1, de 16/12/92, deixou assentado que, com a edição da Lei nº 7.689/88, deu-se por cumprida a condição estabelecida no art. 56, do ADCTF e, conseqüentemente, ocorreu a ab-rogação do Decreto-lei nº 1.940/82 e, como, pelo mesmo julgamento, foi declarada a inconstitucionalidade do art. 9º da citada lei, a partir da vigência desta, extinguiu-se a possibilidade da cobrança do FINSOCIAL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

Que a venda de lotes de terreno não se confunde com a venda de mercadorias ou com prestação de serviços em qualquer de suas acepções seja jurídica, seja comercial, seja no vernáculo comum.

Que o decreto-lei que criou o FINSOCIAL poderia ter disposto que a citada contribuição incidiria sobre a receita bruta das empresas que praticassem atos de comércio, mas não o fez. Assim, se o legislador não o fez, não caberia ao intérprete fazê-lo.

Requeru a nulidade do AI pela dubiedade do enquadramento legal nele apontado, ou se assim não fosse o entendimento, que após determinada a diligência destinada à comprovação de que o valor de receita obtida pela impugnante apontado como base de cálculo da contribuição do FINSOCIAL foi resultado exclusivamente, da venda de imóveis – lotes de terreno, julgue insubsistente a autuação, anulando o lançamento objeto da impugnação.

A Decisão DRJ/SPO-SP nº 001021/00, de 27/03/00 (fls. 60/66), julgou o lançamento procedente em parte, para exonerar parte da multa de ofício aplicada, de 100% para 75%, consoante a ementa adiante transcrita:

“FINSOCIAL - Empresas que se dedicam ao ramo imobiliário, alienação de lotes de terrenos, são consideradas empresas prestadoras de serviço, devendo recolher a contribuição ao FINSOCIAL.

Agravamento - Conforme decisão do STF, as majorações de alíquotas efetuadas pelo legislador ordinário são constitucionais devendo ser aplicadas ao caso concreto.

Multa de ofício - A multa de ofício calculada à alíquota de 100% sobre o tributo devido deve ser reduzida para 75%.”

O voto condutor indeferiu, preliminarmente, o pedido de diligência formulado pela impugnante, em razão da procedência das receitas serem incontroversas, inclusive explicitadas à fl. 02.

No mérito, descartou a dubiedade da fundamentação legal do AI argüido pela ora recorrente, aduzindo sucintamente:

Ao contrário, a citação do DL 1.940/82, art. 1º, § 1º, relativo às empresas que vendem mercadorias, se não foi precisa, de maneira alguma obscureceu o objetivo almejado pelo autuante, que era o de considerar a impugnante uma prestadora de serviços, fato que fica evidenciado com a menção do art. 28 da Lei 7.738/89.

Que o FINSOCIAL instituído pelo DL 1.940/82 elegeu duas formas distintas para o cálculo do tributo devido, conforme a empresa auferisse receita de venda de mercadorias ou da prestação de serviços;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

Que se constata no Regulamento do FINSOCIAL aprovado pelo Dec. 92.698/86, que consolidou a legislação deste tributo, em seu art. 28, *verbis*:

"Art. 28 – Contribuição ainda com base no imposto de renda devido, ou como se devido fosse, desde que não vendam mercadorias, entre outras:

I – (...);

VI – as empresas dedicadas a compra, loteamento, incorporação, construção e venda de imóveis em geral."

Que dessa maneira, a legislação do FINSOCIAL considera que as empresas que se dedicam ao mesmo ramo de atividade da impugnante são equiparadas às prestadoras de serviço, para fins tributários.

Que com o advento da Lei nº 7.689/88, art. 9º, a contribuição para o FINSOCIAL com base no imposto de renda devido, ou como se devido fosse, foi extinta. No entanto, em face do disposto no art. 28 da Lei nº 7.738/89, as empresas que realizam exclusivamente vendas de serviços passaram a contribuir com base na receita bruta, assim considerada o faturamento mensal referente à prestação de serviço de qualquer natureza, auferida a partir de 01/04/89.

Que, portanto, com o advento das referidas leis, o FINSOCIAL passou a ter como base de cálculo a receita bruta da pessoa jurídica. Deve-se manter o lançamento do FINSOCIAL no período de 09/1989 a 03/1992, pois como ficou demonstrado a impugnante era contribuinte do tributo e não comprovou o recolhimento da contribuição ou a existência de qualquer uma das causas de extinção do crédito tributário.

Que quanto ao agravamento da exigência fiscal, o STF firmou jurisprudência no sentido da constitucionalidade não apenas do art. 28 da Lei 7.738/89 – que instituiu a contribuição social sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços -, como das normas posteriores que elevaram em até 2% a alíquota de contribuição devida por essas empresas. Precedente: RE 187.436 (Pleno, 15/06/97).

Quanto à decadência, relativo ao FINSOCIAL, a lei fixa prazo para a homologação de recolhimento efetuado pelo sujeito passivo, especialmente no tocante à exação aqui enfocada, em dez anos, conforme estabelecido no art. 102 do RECOFIS, aprovado pelo Dec. 92.698/86.

Que a multa de ofício segue o disposto na legislação citada no auto de infração, porém, nos períodos alcançados pela Lei nº 8.218/91, com a vigência da Lei nº 9.430/96, o art. 44 – I, c/c o art. 106 – II, "c" do CTN, a alíquota aplicada sobre a contribuição devida para fins de apuração da multa de ofício passou de 100% para 75%.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

Cientificada à fl. 100, em 27/03/01, conforme recibo em AR, a reclamante interpôs o seu recurso em 25/04/01 (fls. 69/85), portanto, tempestivamente, reiterando os termos contidos na exordial e aduzindo sucintamente:

Que a ora recorrente é empresa dedicada ao ramo de compra e venda de imóveis, não vende mercadorias nem executa a prestação de serviços, arguindo que imóveis são mercadorias, sendo esta uma coisa móvel que o comerciante destina à venda, segundo o art. 191 do Código Comercial ao estabelecer que *"é unicamente considerada mercantil a compra e venda de efeitos móveis ou semoventes"*.

Que o referido código aparta claramente os bens imóveis (arts. 43 a 46) dos bens móveis e semoventes (arts. 47 a 49), possuindo estes últimos características para se enquadrar no conceito de mercadoria no direito privado;

Que, conseqüentemente, ao praticar operações de venda de imóveis, a recorrente não realiza faturamento, conceito este circunscrito unicamente à venda de mercadorias ou à prestação de serviços;

Que não realizando tais atividades, não pode sofrer a incidência do FINSOCIAL, nos termos do art. 28 da Lei nº 7.738/89, conclusão essa que decorre da aplicação do art. 109 do CTN, eis que no direito tributário não há conceito para mercadoria, nem para faturamento, daí buscar-se os significados desses termos no direito privado, como foi feito pela ora recorrente;

Que, por sua atividade, a ora recorrente não se insere dentre as hipóteses que a lei prevê como causa da incidência do citado imposto inominado, indevidamente chamado de FINSOCIAL;

Que, do exposto, a autuação é nula e não poderá, então, gerar quaisquer efeitos para a recorrente;

Que o DL nº 1.940/82 utilizou o conceito de mercadorias inserto no âmbito do direito privado, sem lhe dar conformação específica que objetivasse definir os efeitos tributários almejados pelos seus dispositivos, portanto, o conceito de venda de mercadorias subsumiu-se à interpretação contida no art. 109 do CTN;

Que tanto é verdade que apenas recentemente, resultante da aprovação da MP 1.724, de 30/10/98, foi editada a Lei nº 9.718/98, de 28/11/98, que alterou a legislação do PIS e da COFINS para constar que essas contribuições passariam a ser calculadas com base no faturamento das empresas, entendido este como a receita bruta da pessoa jurídica, que, por sua vez, foi caracterizada como sendo composta pela *"totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas"*;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

Que com base nessa nova legislação, as referidas contribuições sociais, que antes incidiam apenas sobre o faturamento das empresas, entendido este de acordo com o conceito que lhe é dado pelo direito privado, passariam a ter por base de cálculo, salvo as poucas exceções contidas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, toda e qualquer receita auferida pela empresa, ainda que não proveniente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Que tal disposição era inconstitucional, que o próprio Congresso Nacional, em 16/12/98, modificou a Constituição, promulgando a Emenda Constitucional nº 29/98, que alterou o seu artigo 195, inciso I, para nele incluir a competência da União para instituir contribuições sociais sobre qualquer receita da pessoa jurídica, e não apenas sobre o seu faturamento, como acontecia anteriormente, deixando claro que operações relativas a imóveis não fazem parte do conceito de faturamento.

Que assim, fica evidenciado que a pretendida cobrança objeto do presente processo não tem fundamento de validade não sendo a recorrente contribuinte do FINSOCIAL, por não praticar o fato gerador do tributo.

Finalmente, requer a reforma do julgado pela DRF/SPO-SP, para o fim de anular o lançamento, seja pela dubiedade do enquadramento legal nele apontado, seja, ainda, pela impossibilidade de cobrança da contribuição para o FINSOCIAL à atividade da recorrente, cuja receita é composta unicamente por valores provenientes da venda de imóveis – lotes de terreno -, julgando insubsistente a autuação, em razão da atividade da empresa não se situar no âmbito das empresas exclusivamente prestadoras de serviço, a que alude o art. 28 da Lei nº 7.738/89, nem poder ser confundida com a de venda de mercadorias, referida no § 1º do art. 1º do DL nº 1.940/82.

É o relatório.



RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

VOTO

A ora recorrente foi autuada por não incluir na base de cálculo do FINSOCIAL, as receitas oriundas das vendas de unidades imobiliárias, no período de set/89 a mar/92, sob a alegação de que as mesmas não constituem faturamento da empresa.

Assim, no seu entendimento, a receita objeto da atividade da empresa, composta unicamente por valores provenientes da venda de imóveis – lotes de terreno, não se situa no âmbito das empresas exclusivamente prestadoras de serviço, a que alude o art. 28 da Lei nº 7.738/89, nem pode ser confundida com a de venda de mercadorias, referida no § 1º do art. 1º do DL nº 1.940/82, em razão de que este decreto-lei utilizou o conceito de mercadorias inserto no âmbito do direito privado (art. 191, do Cód. Comercial), sem lhe dar conformação específica que objetivasse definir os efeitos tributários almejados pelos seus dispositivos, portanto, o conceito de venda de mercadorias subsumiu-se à interpretação contida no art. 109 do CTN, que assim dispõe:

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.”

Argüiu também a ora recorrente que apenas a partir da edição da Lei nº 9.718/98, com a alteração da legislação do PIS e da COFINS é que essas contribuições passariam a ser calculadas com base no faturamento das empresas, entendido este como a receita bruta da pessoa jurídica, entretanto, que tal disposição é inconstitucional, tanto que o próprio Congresso Nacional promulgou, em 16.12.98, a Emenda Constitucional nº 20/98, alterando o art. 195-I, para nele incluir a competência da União para instituir contribuições sociais sobre qualquer receita da pessoa jurídica, e não apenas sobre o faturamento, como acontecia anteriormente.

Logo, o cerne da querela resume-se, preliminarmente, ao entendimento de que receita bruta e faturamento possam ter o mesmo significado e, posteriormente, sobre o alcance e dos efeitos da norma tributária, se aplicável no período questionado, afastada, desde já, a apreciação da inconstitucionalidade da lei mencionada, por ser de exclusiva competência do Poder Judiciário, de acordo com o art. 102 da CF/88.

Registre-se, aqui, que na Cláusula Segunda do Contrato Social da empresa ora recorrente (fl. 46), o seu objeto social compõe-se das seguintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

atividades: a implantação, venda e administração de loteamentos; compra e venda de imóveis ou direitos a eles relativos e; construção civil.

De plano, pode-se certificar que a ora recorrente, dentre outras atividades, compra e vende imóveis, bem como foi autuada pela omissão de receitas oriundas de vendas de unidades imobiliárias.

Que o objeto social da empresa prevê além da venda de imóveis, a possibilidade da prestação de serviços, e que sobre ambas as hipóteses, incide a cobrança do FINSOCIAL, como se demonstrará adiante, o que afasta a alegação de dubiedade do enquadramento legal, segundo a pretensão da recorrente.

O Supremo Tribunal Federal em 29/02/2000 decidiu que a matéria em questão não tem caráter constitucional afastando a sua apreciação por aquela Corte (AGRAG-239720/RS, DJ de 14/04/00, p. 35).

No sentido de abolir a situação antiisonômica de privilégio, o Supremo Tribunal Federal, através dos julgados adiante mencionados de nºs AI 171263/RS, de 18/12/95, DJ de 15/03/96, p. 07211; RE 196276/DF, de 30/09/97, DJ de 31/10/97, p. 55565; RE 224243/SP, de 03/11/98, DJ de 19/03/99, p. 00020 e; RE 271292/MG, de 27/06/00, DJ de 01/09/00, p. 00120; equiparou a receita bruta ao faturamento, relativamente ao FINSOCIAL, todos via indexação TR 1216.

Por sua vez a vigência do Decreto-lei nº 1.940/82, com as alterações havidas anteriormente a CF/88, permaneceu até a edição da Lei Complementar nº 70/91, que instituiu a COFINS, sendo o FINSOCIAL cobrado na forma ali prevista.

Oportunamente, trás este Julgador ao debate trechos gravados na ementa do Recurso Especial nº 262.490/MG (2000/0057129-6), julgado pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, publicado no DJ de 27/08/2001, adiante transcritos:

“O Excelso Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, no que se refere às empresas vendedoras de mercadorias e/ou prestadoras de serviços, quanto ao campo de incidência da COFINS, ou do extinto FINSOCIAL equiparou faturamento à receita bruta, o que desautoriza a conclusão de que faturamento havia sido empregado em sentido restrito. O imóvel é um bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria.

Não se sustém, data venia, nos dias que correm a interpretação literal do disposto no artigo 191 do Código Comercial e do artigo 19, § 1º, do Regulamento nº 737. Em época de antanho, os imóveis não constituam objeto de ato de comércio. Atualmente, tal não se dá, por força das Leis nºs 4.068/62 e 4.591/64.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.213
ACÓRDÃO Nº : 301-31.334

A Lei nº 9.718/98 ao dispor que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica ..., foi recepcionada pela atual redação do artigo 195-I da Constituição Federal."

Julgados iguais foram prolatados através dos acórdãos nºs ERESP 166399/PE, DJ de 12/08/2002; ERESP 156384/RS, DJ de 26/03/2001 e RESP 262490/MG, DJ de 27/08/2001, todos do STJ, anexados aos autos.

Dessa forma, de acordo com as disposições do Decreto nº 2.346/97, é de se aplicar à presente lide administrativa o entendimento pacífico no âmbito dos STF e STJ, que prevê a incidência do FINSOCIAL sobre as vendas/faturamento decorrentes de imóveis quando este for objeto da atividade empresarial.

Ante todo o exposto, acolho o recurso em razão de conter os pressupostos necessários à sua admissibilidade, para afastar as preliminares de nulidade por arguição de inconstitucionalidade e de nulidade por enquadramento legal imperfeito. No mérito, nego provimento ao recurso para manter o entendimento contido no juízo *a quo*.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2004



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator