



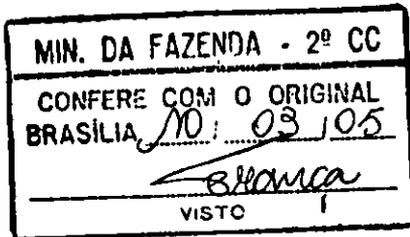
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

Recorrente : DELARA BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba-PR



2º CC-MF
Fl. _____



COFINS. DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à COFINS é de dez anos.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível exclusão da base de cálculo da contribuição de valores relativos ao pagamento de serviços contratos pela empresa para fazer frente aos contratos firmados por ela com seus clientes, face à sua impossibilidade de cumpri-los ela própria.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DELARA BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: I) em afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Adriene Maria de Miranda; e II) em negar provimento ao recurso, quanto ao principal. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Jorge Freire. Designada a Conselheira Nayra Bastos Manatta para redigir o Voto Vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora-Designada

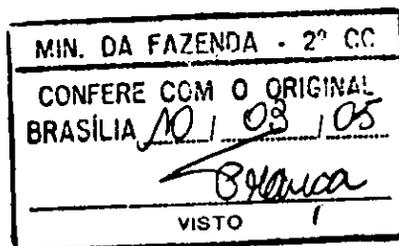
Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro.
Ausente o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : DELARA BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Em 30/9/2002 foi lavrado Auto de Infração contra a interessada, sob o fundamento de ausência de recolhimento da COFINS, em decorrência da exclusão indevida da base de cálculo, através de lançamentos de estorno nas contas de receitas, durante os anos de 1996 a 1999, sendo que, ainda segundo a Fiscalização e quanto ao ano de 2000, não teriam sido incluídas, na base de cálculo da exação em comento, as outras receitas operacionais (fls.263/279).

Tempestivamente, a interessada impugnou o lançamento em questão, sustentando, em apertada síntese, (i) a decadência dos fatos geradores compreendidos entre 31 de janeiro de 1996 a 31 de agosto de 1997; e, (ii) a equivocada conceituação jurídica dos fatos pela Fiscalização, em razão da diferença conceitual de subcontratação ou terceirização e agenciamento de cargas, pois argumenta que deve ser excluído do faturamento a receita que desembolsa para o pagamento de terceiros que realizaram serviços de transportes (fls. 283/304), em razão da logística demandada nas operações de transportes que contrata.

A Terceira Turma da DRJ em Curitiba-PR, à unanimidade, julgou procedente o lançamento em comento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 2.758/2002, no sentido de não acolher a preliminar de decadência argüida, para, quanto à matéria de fundo, concluir que “... a base de cálculo inclui todos os valores de receitas da prestação de serviços de transporte. (...), sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.” (fl. 333).

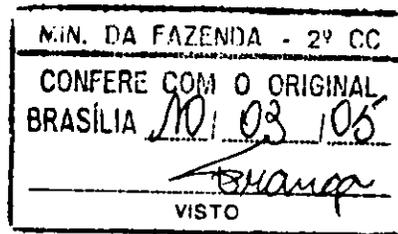
Inconformada, a interessada recorreu a este Segundo Conselho de Contribuintes, repisando, em resumo, suas razões de impugnação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O recurso atende ao pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Como relatado, trata o presente processo da exigência da COFINS de receita que o recorrente sustenta ser de terceiros, sendo que a atividade do mesmo é a de prestação de serviços de transporte e logística de transporte, sendo que, por esta razão e nesta qualidade realiza os contratos que celebra com seus clientes.

Preliminarmente, há de se examinar a preliminar de decadência dos fatos geradores compreendidos entre 31 de janeiro de 1996 e 31 de agosto de 1997.

Neste particular, ressalvado meu entendimento pessoal, mas, em face da jurisprudência pacificada no âmbito da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, meu voto é pelo não acolhimento da preliminar argüida, ou seja, pelo não reconhecimento da decadência nos moldes em que formulada.

Passo, então, à análise da matéria de mérito que, a meu sentir, está em determinar qual a base de cálculo da COFINS, não sem antes consignar que a questão fática restou incontroversa nestes autos, pois de acordo com os documentos acostados aos autos, fiscalizados, não se coloca em dúvida o procedimento adotado pela recorrente quanto à natureza dos estornos praticados nos anos de 1996 a 1999, e o semelhante fundamento de fato para os lançamentos do ano 2000.

Aliás, matéria em tudo idêntica à discussão que ora se enfrenta já foi objeto de análise no Processo nº 10935.001371/96-18, Recurso Voluntário nº 101.179, com decisão consubstanciada no Acórdão nº 201-73.817, em que se concluiu não estarem sujeitos à COFINS os valores relativos aos fretes agenciados, cabendo ao agenciador recolher a contribuição somente sobre a parte relativa à diferença entre o valor recebido do contratante do frete e o pago ao transportador agenciado.

Entendo ainda relevante consignar, nesta assentada, que aquela Primeira Câmara do Primeiro Conselho, ao julgar o Recurso Voluntário nº 123.057, originário do mesmo procedimento administrativo que deu azo a este processo, só que quanto à exigência do PIS, votou pelo provimento do recurso da ora recorrente, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 201-77.020.

Ainda que naquela oportunidade tenha a Primeira Câmara analisado a exigência para o PIS, não vejo a impossibilidade de se adotar, neste momento, e como razões de decidir destes autos, os fundamentos que balizaram aquela decisão, exarados nos seguintes termos e pelo Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer:

"(...)

Insere-se na discussão a obediência ao princípio da tipicidade cerrada da qual se cerca a determinação do fato gerador, em conformidade com o artigo 114 do CTN e do avanço das deliberações do Colegiado no trato da exata determinação do fenômeno tanto para a COFINS como para o PIS. Por tal, a questão deve ser adequadamente analisada, para bem atender o lido direito das partes.

BSP W //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

Para começo de conversa, penso ser árida a discussão se o serviço é prestado através de sub-contratação ou terceirização para, como tal, conceituar o comportamento como custo e não como um serviço autônomo prestado por ente estranho à intimidade e independência da constituição jurídica e dos objetivos sociais da recorrente.

O que está devidamente demonstrado nos autos é que o contribuinte pratica duas operações plenamente distintas de prestação de serviços. Uma de transporte próprio e a outra de agenciamento de transporte praticado por terceiros, tudo dentro de seus objetivos sociais. O valor que corresponde ao seu faturamento nesta última operação é, cristalinamente, o da diferença entre o que recebe do contratante do frete e o pago a quem transporta o produto, outro fato incontroverso.

Não se pode pretender, para alçar à condição de sustentada a posição defendida pelo fisco, que os ingressos dos valores globais recebidos do contratante do serviço de transporte seja considerado faturamento da ora recorrente.

O faturamento é conceito com fundamento e efeito jurídicos e não pode expandir-se para albergar qualquer ingresso no caixa do contribuinte.

Lembro de opinião que manifestei em discussão em processo onde se analisava a incidência do PIS sobre receita de aluguel de imóveis próprios, considerando que, se a atividade se inseria nos objetivos do contribuinte como atividade econômica, a contribuição era devida, visto que ocorrente faturamento. Contrário sensu, se a atividade não era precípua do contribuinte e o aluguel limitava-se ao aproveitamento de bem ocioso, não ocorria o fenômeno.

Reitero, portanto, que o faturamento ocorre quando existe intimidade entre o ato praticado e a atividade exercida efetivamente pelo contribuinte. Na presente discussão, a atividade (serviço prestado) exercida é o agenciamento de cargas.

Para bem pautar a discussão, devo repelir os fundamentos defendidos pela autoridade fiscal para desmontar os argumentos defendidos sobre a natureza e a limitação do serviço prestado.

Disse a autoridade fiscal, abençoada pela decisão recorrida, que o tratamento dado pelo ICMS demonstrava claramente a extensão do ingresso da receita, como pertencente ao contribuinte, restando o valor do repasse das apregoadas sub-contratação ou terceirização como irrelevantes para afastar a incidência do tributo objeto do presente processo sobre o valor total recebido.

Ainda que possa ser considerável o argumento, o mesmo não se sustenta. Não se pode pretender justificar a incidência de determinado

[Assinatura] 4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA, 10/08/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

tributo com base em requisito formal (conhecimento de transporte) estabelecido por outro tributo, mormente de outro ente tributante e com fato gerador específico e diverso.

Igualmente irrelevante a não regulamentação e posterior revogação do inciso III, do § 2º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, que afasta da tributação, verbis: "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".

Desde sempre defendi ferrenhamente que esta norma é inócua quando comprovadamente os ingressos - que a referida regra chama de receita - forem destinados a outro contribuinte, por força de prestação de serviço autônomo ou até venda de mercadoria na mesma condição. Este entendimento em meritória homenagem ao artigo 114 do CTN que estabelece a necessidade e suficiência da situação prevista em lei para a ocorrência do fato gerador como determinante para fazer surgir a obrigação tributária.

Uso como exemplo as operações perpetradas pelas agências de viagem e de publicidade, que recebem, por responsabilidade, valores referentes a serviços prestados por outrem (hotéis, traslados, transportes públicos e veiculação de publicidade por meio de jornais, revistas, rádios e TVs) que, consagradamente, não constituem o fato gerador das obrigações do PIS e da COFINS.

Por penúltimo e em homenagem à minúcia, nem mesmo a amplitude estabelecida pelo § 1º do artigo 3º da lei há pouco citada serve como suporte para pretender exigir a contribuição guerreada.

Diz a norma:

"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas."

Atente-se para os requisitos da regra. A mesma estabelece como elemento nuclear do fato gerador o faturamento. Especifica que tal constitui-se na receita bruta, sendo irrelevante o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para defini-la.

Quer dizer a regra que basta ser receita para que o faturamento se aperfeiçoe e faça influir não somente o PIS como igualmente a COFINS.

Data venia, constato ai questão fulcral. Não admito que qualquer ingresso de valor nos cofres do contribuinte se constitua em receita decorrente de faturamento. Temos nesta assertiva duas figuras distintas. Uma é o

BY af 11/5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA, 10/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

ingresso. A outra é a receita. Toda a receita decorre de um ingresso de valores. A recíproca, indene de dívidas, não é verdadeira. Uso exemplo pontual, ainda que singelo, para ilustrar a conclusão: A devolução, pelo sócio, de um empréstimo feito ao mesmo pela pessoa jurídica é um ingresso de valor. No entanto, não é receita decorrente de faturamento.

Demonstro, por tal, que o conceito de receita deve vincular-se a um ganho da empresa, decorrente de uma atividade plenamente afeiçoada aos seus objetivos sociais e as suas atividades operacionais. Reitero que, no presente caso, a receita auferida é a decorrente do agenciamento, pela ocorrência das premissas citadas.

Insiro, a propósito e por peculiar, o argumento de que a pretensão do fisco como postada, representa a incidência dupla do PIS sobre uma só ocorrência do fato gerador relativo ao transporte. Limpido de dúvidas que o serviço de transporte efetuado foi um só. Pretender cobrar o PIS sobre o mesmo de quem não transportou a mercadoria, é fazer incidir a exigência sem que tenha ocorrido o fato gerador. Na pretensão do fisco, haveria a exigência do PIS do agenciador – recorrente no presente processo -, que não prestou o serviço de transporte, e de quem efetivamente o prestou, terceiro, na condição de agenciado.

Repiso insistentemente que, in casu, a ora recorrente teve somente em seu favor o faturamento/receita decorrente da diferença entre o valor cobrado do tomador do serviço e o pago a quem transportou, desde sempre assim dividido, dado à sua condição de mero agenciador. Volto a insistir que é irrelevante que o transporte feito por terceiro seja identificado como sub-contratação, terceirização, ou qualquer outra definição ou conceito para daí dizer, como pretende a fiscalização, que esta condição determina a diferença entre mero custo da recorrente ou faturamento destinado a terceiros.

Para espancar de vez as dívidas e por derradeiro, trago preciosa e recentíssima lição legada no RESP nº 411.580, julgado em 08 de outubro de 2002, provido à unanimidade, cuja ementa transcrevo:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.

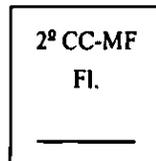
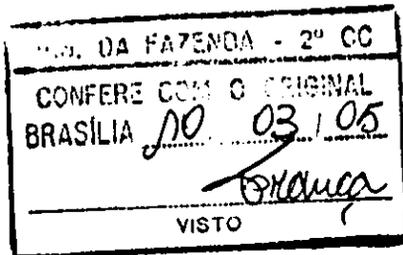
- 1. A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho.*
- 2. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base do cálculo do fato gerador consistente nestas “intermediações”.*
- 3. O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.*
- 4. O ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o*

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812



pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários. Precedentes do E STJ acerca da distinção.

5. A equalização, para fins de tributação, entre o preço do serviço e a comissão induz a uma exação excessiva, lindeira à vedação ao confisco.

3. Recurso especial provido". (grifo do relator).

A certa altura do voto do eminente relator, este, citando voto anterior do Ministro José Delgado, assim se manifesta:

"Em consequência do explicitado, a recorrente, ao agenciar fornecimento de trabalhador temporário ao tomador de seus serviços, recebe:

a) a taxa de agenciamento pela prestação dos serviços que lhe são solicitados;

b) os valores dos salários dos trabalhadores temporários e os encargos sociais pertinentes, haja vista que, por força de lei, fica responsável pelo pagamento dessas quantias a que prestou trabalho temporário e pela previdência social.

Para desempenhar essa atividade de agenciamento de mão-de-obra temporária, a recorrente possui um quadro de servidores permanentes que lhe prestam serviços. Mantém, por outro ângulo, cadastro contendo nomes de trabalhadores temporários, que não são seus empregados permanentes, os quais são convocados quando terceiros lhe solicitam esse tipo de mão de obra.

A remuneração bruta que a recorrente recebe, portanto, pelo serviço que lhe foi solicitado, é a taxa de agenciamento".

Na esteira, o relator supra referenciado parafraseia texto de Eduardo Bottalho, do qual retiro excertos:

"3. ENTRADAS, RECEITAS E BASE DE CÁLCULO DO ISS.

É pois neste contexto que se coloca a distinção entre "entradas" e "receitas", de inegável importância para o exame do tema.

As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das prestadoras, não integram seu patrimônio e, por consequência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a Constituição da República (art. 145, § 1º).

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional. Passam a integrar o patrimônio das prestadoras. São exteriorizadoras de sua capacidade contributiva".

184
enf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10980.009825/2002-27
Recurso n^o : 123.049
Acórdão n^o : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2 ^o CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20.03.05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2 ^o CC-MF
Fl.

Socorro-me, ao final, de trechos de voto da lavra do Conselheiro Gustavo Kelly Alencar, quando esse muito bem discorreu a propósito dos conceitos de "receitas" e "entradas":

"

(...)

Em consequência do explicitado, a recorrente, ao agenciar fornecimento de trabalhador temporário ao tomador de seus serviços, recebe:

a) a taxa de agenciamento pela prestação dos serviços que lhe são solicitados;

b) os valores dos salários dos trabalhadores temporários e os encargos sociais pertinentes, haja vista que, por força de lei, fica responsável pelo pagamento dessas quantias a que prestou trabalho temporário e pela previdência social. Para desempenhar essa atividade de agenciamento de mão-de-obra temporária, a recorrente possui um quadro de servidores permanentes que lhe prestam serviços. Mantém, por outro ângulo, cadastro contendo nomes de trabalhadores temporários, que não são seus empregados permanentes, os quais são convocados quando terceiros lhe solicitam esse tipo de mão-de-obra. A remuneração bruta que a recorrente recebe, portanto, pelo serviço que lhe foi solicitado, é a taxa de agenciamento. As demais parcelas são salários e contribuições sociais de terceiros. Ela, apenas, por força de lei, recebe os valores correspondentes e fica obrigada a pagar a quem de direito (trabalhadores convocados e sujeitos dos encargos sociais). A base de cálculo do ISS, caracterizado o tipo de serviço descrito, há de ser, conseqüentemente, o valor integral que a recorrente recebe pelo agenciamento, sem a inclusão das importâncias voltadas para o pagamento dos salários dos trabalhadores convocados e dos seus encargos sociais. É, portanto, o preço bruto do serviço, sem se efetuar o desconto de qualquer despesa que a empresa tenha para executá-lo. Na espécie, a taxa de agenciamento é o preço bruto do serviço prestado.

Sobre o tema, Eduardo Bottalo, cuidando do ISS, é claro ao apurar o preço do serviço, base imponiblel do tributo:

"A lista de serviços aprovada pela Lei Complementar n^o 56, de 15.12.87, contempla, em seu item 84, os que consistem em "recrutamento, agenciamento, seleção, colocação ou fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive por empregados do prestador de serviços ou por trabalhadores avulsos por ele contratados".

O objetivo do presente estudo é identificar a base de cálculo do imposto a cargo das empresas que prestam os serviços descritos. A importância do tema é revelada pelo inesquecível Geraldo Ataliba nesta expressiva passagem:

"... tão importante, central e decisiva é a base imponiblel que se pode dizer que - conforme o legislador escolha uma ou outra - poderemos reconhecer configurada esta ou aquela espécie ou subespécie tributária.

43.17 - Efetivamente, em direito tributário, a importância da base imponiblel é nuclear, já que a obrigação tributária tem por objeto sempre o pagamento de uma soma em dinheiro,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10980.009825/2002-27
Recurso n^o : 123.049
Acórdão n^o : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2 ^o CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 03 105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2^o CC-MF
Fl.

que somente pode ser fixada em referência a uma grandeza prevista em lei e ínsita ao fato imponível, ou dela decorrente ou com ela relacionada.

A própria classificação geral dos tributos em espécie e destas em subespécies depende visceralmente deste tão importante aspecto da h.i." ("Hipótese de Incidência Tributária", 5^a edição, 2^a tiragem, Malheiros, São Paulo, 1992, pág. 101 - grifamos).

No caso concreto, as empresas prestadoras dos serviços em causa:

a) são reembolsadas por suas clientes pelas importâncias correspondentes aos valores brutos das remunerações devidas aos trabalhadores temporários, acrescidas daquelas relativas aos encargos sociais correspondentes;

b) são pagas, em quantias específicas, a título de remuneração pelos serviços de recrutamento prestados às mesmas clientes. Diante desse quadro, a dúvida que surge, no tocante à determinação da base de cálculo do ISS, é saber se esta deve corresponder ao somatório: valores reembolsados ("a") mais valores pagos ("b"), ou, se, ao revés, apenas estes últimos configuram "grandeza ínsita ao fato imponível". Em abono ao prevaecimento da primeira corrente, afirma-se que o pagamento de encargos de remuneração de empregados, cujos serviços são recrutados para terceiros, caracterizam custo próprio e nuclear das prestadoras de serviço. Afirma-se, ainda, que a própria redação do item 84 da lista anexa à Lei Complementar n^o 56/87, a tanto conduziria, na medida em que contempla o exercício da atividade por meio de "empregados do prestador de serviços ou por trabalhadores por ele contratados".

Nosso entendimento é divergente. Temos que os valores meramente reembolsados às prestadoras de serviços não comportam, sob qualquer argumento, a respectiva inclusão na base de cálculo do ISS que lhes cabe. Procuraremos, a seguir, justificar este ponto de vista.

A adequada compreensão da matéria exige, preliminarmente, que se identifique, de modo claro, a natureza das atividades desenvolvidas pelas empresas de recrutamento de mão-de-obra temporária, com o objetivo de demonstrar que elas agem como meras intermediárias, e, assim, devem ser tributadas exclusivamente em função da remuneração dos serviços que prestam, o que afasta a inclusão, na base de cálculo do tributo, de valores que lhes são apenas reembolsados pelas tomadoras dos mesmos serviços.

Para isso, mister diferenciar o conceito de "entrada" e "receita", diversos e com efetiva relevância para o deslinde da questão.

As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade das prestadoras, não integram seu patrimônio e, por conseqüência, são elementos incapazes de exprimir traços de sua capacidade contributiva, nos termos em que exige a Constituição da República (art. 145, § 1^o).

134 up 9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 03/05
<i>Bhanna</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional. Passam a integrar o patrimônio das prestadoras. São exteriorizadoras de sua capacidade contributiva. As verbas indetificadas como taxa de agenciamento, preço do serviço, são inegavelmente receitas – e sempre foram objeto de tributação pela Autuada, enquanto que as demais, relativas à remuneração dos empregados, são entradas.

Nem se alegue que a exclusão, da base de cálculo da Cofins, in casu, não encontra respaldo legal, pois a questão aqui ultrapassa a previsão do artigo 3º, §2º da Lei 9.718/98, que já foi decidida pelo STJ, conforme decisão abaixo ementada:

“RECURSO ESPECIAL Nº 445.452 - RS (2002/0083660-7)

RELATOR : MINISTRO JOSÉ DELGADO

RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.
2. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.
3. Recurso Especial desprovido.”

Pois, o referido dispositivo cuida inequivocamente de receitas; não de meras entradas. E, como se sabe, não pode o legislador tributário, por força do disposto nos artigos 110 do CTN, alongar, estender ou integrar conceitos de direito privado.

A natureza da atividade de locação e contratação de trabalho temporário são tais que mereceram até mesmo a elaboração de legislação própria, como já visto, dada sua peculiaridade.

E, como cediço, é de notória sabinça que conceitos específicos prevalecem sobre os genéricos, princípio da

134 up

M 10



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 10 03 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

hermenêutica que, repisa-se, foi albergado pelos retrocitados artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Tanto que a própria legislação previdenciária, verificando a peculiaridade citada, tanto da contratação de mão-de-obra temporária, com do agenciamento, locação de contratação de serviços e afins, evoluiu da, inicialmente, atribuição de responsabilidade solidária do contratante(empresa tomadora) e do contratado(empresa prestadora) no recolhimento das contribuições incidentes:

num primeiro momento, a tomadora incluía o valor da contribuição na fatura de serviços, cabendo ao contratado efetuar o recolhimento – na falta deste, poderia a autarquia cobrar da tomadora, mesmo tendo esta entregue os valores no tempo, forma e valor corretos – caberia à esta exercer seu direito de regresso em face da prestadora;

posteriormente, passa a legislação a prever a retenção, sobre os devidos valores, da contribuição previdenciária, que passaria a ser recolhida pela própria tomadora, quando do pagamento do serviço.

E, se assim o é, tem-se por única conclusão possível que tais valores não são nem nunca foram receita, mas mera entrada. Logo, não pertencem à base de cálculo de tributo algum devido pela empresa prestadora.

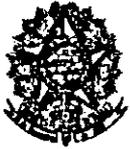
Tomamos ainda o exemplo do Imposto de Renda e proventos de qualquer natureza, que tem por fato gerador o acréscimo patrimonial, o que aqui por certo não há. A empresa recebe os valores e imediatamente os repassa a seus destinatários – empregados, INSS(até a modificação da Lei) e o próprio Fisco.

Sendo palavra-gênero, a entrada financeira alcança qualquer receita auferida, podendo afirmar-se que toda receita constitui uma entrada financeira, mas nem toda entrada financeira constitui uma "receita", por não ingressar no patrimônio da empresa.

O conceito de receita acha-se relacionado ao patrimônio da pessoa. Quem auferir receita, recebe um valor que vem alterar o seu patrimônio ou a sua riqueza. Receita, do latim 'recepta' é vocábulo que designa recebimento, valores recebidos. Receita é vocábulo que designa o conjunto ou soma de valores que ingressam no patrimônio de determinada pessoa.

Podemos definir receita como toda entrada de valores que, integrando-se ao patrimônio da pessoa (física ou jurídica, pública ou privada), sem quaisquer reservas ou condições, venha crescer o seu vulto como elemento novo e positivo. Quanto ao conceito de "receita", muito se discutiu esse problema da exigência de ingresso no patrimônio da pessoa para ser receita. Para alguns autores, a receita é sinônimo de "entrada financeira", sendo assim considerada qualquer entrada de dinheiro, venha ou não a constituir patrimônio de quem a recebe.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10/03/05
<i>Branca</i>
VISTO (

2º CC-MF
FI.

Todos os recebimentos auferidos são incluídos como receita, seja qual for o seu título ou natureza, inclusive o produto da caução, de depósito, de empréstimo ou de fiança criminal.

Tudo que se recebe constitui receita, seja "entrada financeira" (não há o ingresso no patrimônio da pessoa), "renda" (auferida de determinada fonte de propriedade da pessoa), "preço" (auferido da venda de um bem material ou de um serviço) ou "receita" (soma de valor que entra para o patrimônio da pessoa).

Receita vem a ser, assim, sinônimo de "entrada financeira", como atestam João Pedro da Veiga Filho e Walter Paldes Valério, além de outros insígnis autores. Para outros doutrinadores, o conceito de receita é mais restrito.

A entrada financeira, para ser receita deve ingressar no patrimônio da pessoa, que fica proprietário da mesma. Aliomar Baleeiro conceitua a receita pública da seguinte forma: "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo". Manuel de Juano, diz ser receita pública, "toda quantidade de dinheiro ou bens que obtém o Estado como proprietário para empregá-los legitimamente na satisfação das necessidades públicas".

Segundo os ensinamentos de Quarta, receita "é uma riqueza nova que se acrescenta ao patrimônio". No mesmo sentido: V. Gobbi, Ezio Vanni, Carlos M. Giuliani Fonrouge, além de outros mestres. Conforme se nota, o elemento "entrada para o patrimônio da pessoa" é essencial para caracterizar a entrada financeira como receita. Esta abrange toda quantidade de dinheiro ou valor obtido pela pessoa, que venha a aumentar o seu patrimônio, seja ingressando diretamente no caixa, seja indiretamente pelo direito de recebê-la, sem um compromisso de devolução posterior, ou sem baixa no valor do ativo.

Ao examinar e comentar a Lei nº 4.320, de 1964, J. Teixeira Machado Jr., define receita da seguinte forma:

"Um conjunto de ingressos financeiros com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, oriundos da ação de tributos inerentes à instituição, e que, integrando patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, sem contudo gerar obrigações, reservas e reivindicações de terceiros".

Pelas considerações acima, verifica-se que a base de cálculo da Cofins, no caso da atividade de fornecimento de mão-de-obra temporária, é a receita bruta proveniente do serviço prestado (o fornecimento da mão-de-obra temporária), assim entendida a soma de valores auferidos e que adentram para o patrimônio do prestador. Na hipótese específica, os valores correspondentes à paga de salários e de encargos sociais dos trabalhadores temporários, são receitas destes e não da empresa prestadora.

134 cup



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 10 03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Incluir tais valores (salários e encargos) na base de cálculo da Cofins é ferir a capacidade contributiva e onerar valores não relacionados ao fato gerador da obrigação tributária. Como tal, esta exigência arbitrária é inconstitucional por extravasar a competência dos municípios e exasperar na exigência fiscal.

Concluimos então que a base de cálculo da Cofins, na hipótese de prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária, limita-se ao valor das comissões auferidas pela empresa fornecedora (prestadora), sendo vedada a inclusão de valores que não adentram para o patrimônio da empresa prestadora (não são receitas).

O Egrégio Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo já de longa data vem adotando entendimento segundo o qual:

"Não é qualquer receita que enseja a tributação pelo ISS, mas a resultante da prestação de serviços, atividade tributária."

Demais receitas, ditas inorgânicas ou secundárias, cuja origem não seja atividade tributária, originando-se de atividades marginais que não representam fruto do serviço prestado, não interessam ao ISS, pois não representam preço do serviço, não constituindo base imponible do tributo" (Ap. 363.954 – reexame – 3ª C. – J. 1.12.86 – Rel. Juiz Toledo Silva – Rev. dos Trib. 616/104).

O modelo traçado pela ementa transcrita justifica a conclusão de que a atividade desenvolvida pelas empresas de recrutamento de mão-de-obra não pode expressar-se no inconseqüente ato de repassar a trabalhadores temporários valores dos salários e encargos devidos em razão da prestação de serviços feita a terceiros.

E, conquanto tais valores possam mostrar-se quantitativamente expressivos, nem assim perdem a condição, tão bem assinalada pelo v. acórdão, de receitas inorgânicas ou secundárias, não originárias da atividade tributada.

Em face das considerações postas, podemos assentar que a pretensão de incluir-se valores meramente reembolsados às empresas de recrutamento de mão-de-obra na base de cálculo da Cofins enseja:

a) ofensa ao princípio da capacidade contributiva (Constituição da República, art. 145, § 1º), afigurando-se, em conseqüência, confiscatória (Constituição da República, art. 150, IV);

b) desconsideração da natureza dos serviços prestados, nos termos disciplinados pelos artigos 2º e 4º da Lei 6.019/74."

124



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

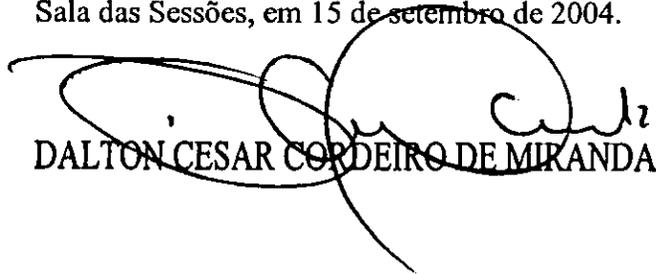
Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 10/03/05
<i>B. Liana</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Diante do exposto e do acima transcrito, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

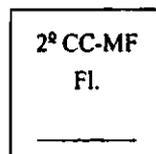
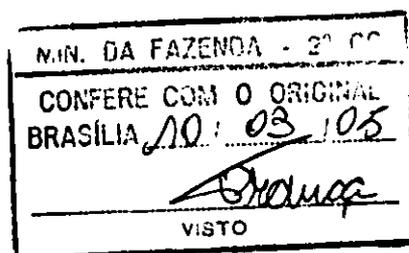

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

134
14



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812



VOTO DA CONSELHEIRA NAYRA BASTOS MANATTA,
RELATORA-DESIGNADA

O presente voto refere-se apenas à questão da base de cálculo da Cofins – os valores que a compõem -, já que, na questão da decadência o voto do Conselheiro-Relator é o vencedor.

A recorrente deseja ver excluídos da base de cálculo da contribuição os valores pagos por ela a terceiros subcontratados, por considerar que estes valores correspondem a receitas de terceiros e não a sua própria receita.

Todavia, é de se observar que os contratos firmados pela recorrente com os seus clientes (contratantes) é feito em seu próprio nome e, conforme informação prestada pela própria empresa, no caso de ela não possuir veículos próprios suficientes para fazer frente ao contrato de transporte firmado com seus clientes, contrata carreteiros autônomos para realizar o serviço.

Ressalte-se, ainda, que os conhecimentos de transporte são todos emitidos em nome da recorrente. O conhecimento de transporte, como bem afirmou a decisão recorrida, representa o documento que *“consubstancia o contrato firmado entre as partes, a transportadora que assume a responsabilidade pelo transporte da carga, e o cliente, contratante; e tem a mesma função que a Nota Fiscal na venda de mercadorias”*.

Ou seja, é por meio do somatório dos Conhecimentos de Transporte que se obtém o faturamento mensal – base de cálculo da contribuição, de uma transportadora, pois são eles que totalizam os serviços mensais por ela prestados.

Não restou caracterizado nos autos que a recorrente presta serviço de agenciamento de transporte, como alegado tanto na impugnação como no recurso, até mesmo porque todos os contratos são firmados entre a contribuinte e seus clientes para o transporte de determinada carga e, apenas, no caso de a empresa não ter condições de efetua-lo em veículos próprios é que subcontrata carreteiros autônomos.

Verifica-se, também, que no contrato social da empresa não consta dentre os seus objetivos, a agenciamento de transporte, mas sim a execução destes.

Desta forma, não pode ser entendido que os valores pagos aos carreteiros autônomos pela recorrente, quando ela própria não pode executar os serviços de transportes firmados com seus clientes, correspondam a receitas de terceiros, uma vez que estes terceiros só entram na relação negocial quando a contribuinte não tem meios próprios de realizar o transporte contratado.

Vale, ainda, observar, que a recorrente não firma com seus clientes contratos para agenciar transporte de mercadorias, mas sim para prestação de serviço de transporte.

Assim sendo, conclui-se que os valores que a recorrente deseja ver excluído de sua base de cálculo representam em verdade custos.

NBM
15



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 03 05
<i>Silvana</i>
VISTO 1

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

No que diz respeito à aplicação do inciso III, § 2º, art 3º, da Lei nº 9.718/98 ao caso em análise, é de se observar que tal dispositivo refere-se à exclusão de valores que tenham sido computados como receita e transferidos para outra pessoa jurídica, conforme exposto literalmente no texto legal:

"Art 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior correspondente à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - (omissis);

II - (omissis);

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;"

A contribuinte, em realidade, deseja excluir da base de cálculo da contribuição valores relativos a pagamentos feitos a carreteiros autônomos quando ela própria não pode realizar o serviço de transporte de cargas acordado com seus clientes. Ocorre que não existe qualquer previsão legal para arrimar suas pretensões e a base legal, por ela invocada, é incabível à situação fática apresentada, conforme dito anteriormente.

A exclusão prevista na lei refere-se a valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas e a exclusão pleiteada pela recorrente refere-se a custos incorridos na prestação de serviços contratados com seus clientes. Diferentes, portanto, as duas premissas: a primeira refere-se às receitas de terceiros indevidamente apropriadas e, a segunda, aos custos na prestação do serviço de transporte, que é a sua atividade básica. Impossível, pois, aplicar a exclusão prevista para a primeira premissa à segunda, até mesmo porque, se assim o fosse, estaria sendo ferido o princípio basilar do Direito Tributário da legalidade.

Acatar as pretensões da contribuinte seria, pois, em derradeira instância, estabelecer, em desrespeito à lei reguladora da matéria, que a base de cálculo da Cofins seria o lucro operacional bruto e não a receita bruta (segundo a Lei nº 9.718/98) ou o faturamento (segundo a LC nº 70/91).

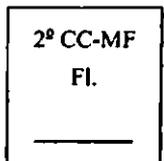
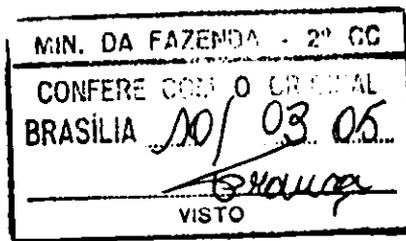
Segundo Sérgio de Iudícibus e José Carlos Marion in Dicionário de Termos de Contabilidade, São Paulo, Editora Atlas S.A., 2001, pág. 124 e 169, o lucro operacional bruto é conceituado como sendo a "diferença entre a receita de vendas menos suas deduções e o custo daquilo que tenha sido vendido", e a receita bruta é conceituada como sendo "o valor monetário, em determinado período, da produção de bens e serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validada, mediata ou imediatamente pelo mercado, provocando acréscimos de patrimônio líquido e simultâneo acréscimo de ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido, caracterizado pela

16



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812



despesa” ou, ainda, “ expressão monetária conferida pelo mercado à produção de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período. Em geral, pode-se dizer que é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo (em determinado período de tempo), e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.” (grifo nosso).

Depreende-se destes conceitos que não estão excluídos da receita bruta os custos incorridos nas prestação dos serviços prestados pela empresa, como deseja a recorrente. Acaso fosse efetuada a exclusão pleiteada estar-se-ia tributando o lucro operacional bruto e não a receita bruta, como determina a lei.

Releva observar que sobre o lucro incide a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e não a Cofins, incidente sobre a receita bruta ou faturamento.

Ressalte-se aqui que, mesmo antes da regência da Lei nº 9.718/98, o valor que servia de base para cobrança da Cofins já era aquele relativo ao faturamento. O significado da palavra faturamento, no léxico, é o ato ou efeito de faturar. Faturar significa, na linguagem técnica comercial, incluir mercadoria em fatura. Fatura, aí, quer dizer a relação que acompanha a remessa de mercadorias ou, no caso de prestação de serviço de transportes, aquele correspondente aos valores constantes do Conhecimento de Transporte emitidos pela empresa.

Desse sentido originário derivou um uso popular, como tal registrado pelo AURÉLIO. Faturar, em nosso País, significa – na linguagem criada pelo povo – (1) tirar proveito material (sobretudo pecuniário), (2) fazer, realizar, conseguir (coisa vantajosa) ou (3) ganhar muito dinheiro ou auferir vantagens.

Na linguagem econômica, faturamento significa o complexo das receitas havidas pela empresa em dado período, independentemente dos resultados, positivos ou negativos, obtidos a final. Distingue-se de lucro, pois esse sim indica o resultado pecuniário positivo da empresa, decorrente do encontro das contas do ativo e passivo num balanço contábil. Percebe-se que o constituinte de 1988 coincidentemente adotou o termo faturamento nesse sentido econômico (de entradas brutas), com o objetivo proclamado de ampliar a base de cobrança das contribuições sociais.

Assim, a base de cálculo da Cofins é o valor do faturamento mensal (receita bruta), assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade exercida pelo contribuinte e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas, admitidas apenas as exclusões e deduções previstas na legislação em vigor.

A grande mudança ocorrida com a substituição da palavra “faturamento” por “receita bruta” é que a segunda expressão possui conceito mais amplo do que o primeiro vocábulo, pois receita bruta consistiria na soma algébrica da receita operacional e não-operacional¹. Em sintonia com esses conceitos, o que a legislação tributária e a jurisprudência entendem por faturamento relativo às contribuições sociais é exatamente a receita operacional.

¹ Receita Operacional: abrange as receitas de vendas dos produtos e prestação de serviços provenientes das operações que constituem o objeto social da sociedade definido no contrato social ou estatuto. A receita não-operacional compreende as receitas da sociedade obtidas fora de seu objeto social definido fora do contrato social ou



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL.
BRASÍLIA 10/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

O conceito de faturamento, que correspondia ao da antiga base de cálculo da Cofins, foi exaustivamente discutido em doutrina e jurisprudência, que o fixaram como o equivalente à receita bruta decorrente da venda de bens e serviços, não abrangendo, portanto, demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, especialmente as financeiras, de aluguéis, e as variações monetárias ativas.

Desta sorte, vê-se que a base de cálculo da Cofins sempre foi o valor relativo à receita bruta, nunca aquele relativo ao lucro operacional bruto, como pretendeu a contribuinte, no qual, diferente do primeiro, estariam excluídos os custos de produção.

Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi citam *in* Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, São Paulo, Editora Atlas S.A., 2001, pág. 696, como exemplo de receitas transferidas para terceiros, as contas telefônicas, nas quais são pagos valores que originariamente não pertencem às empresas de telefonia, como as campanhas de doação da UNICEF, as cobranças de mensalidades dos provedores da Internet, os prefixos 0900, etc. Esses valores não são receitas das empresas de telefonia e, por isso mesmo, não podem integrar sua receita bruta para efeito da legislação tributária federal.

Sendo incabível, portanto, a exclusão prevista na lei ao caso concreto apresentado, restaria finda a discussão. Entretanto, ainda que não bastasse a impossibilidade da exclusão pretendida pela contribuinte por absoluta falta de amparo legal, o dispositivo legal invocado dependia, para sua aplicação, de regulamentação pelo Poder Executivo, o que não ocorreu.

A norma jurídica invocada encontrava-se, pois, com a sua eficácia condicionada à regulamentação pelo Poder Executivo, sem a qual, não produz qualquer efeito jurídico, embora, vigente. Este tem sido o entendimento esposado pelo Poder Judiciário, conforme sabiamente mencionado pela autoridade *a quo*, citando, inclusive jurisprudência neste sentido.

Não tendo sido regulamentado, o referido dispositivo veio a ser revogado pelo inciso IV do art. 47 da MP nº 1991-18, de 2000, sem que produzisse, no curso de sua vigência, quaisquer efeitos.

Após a citada revogação, a SRF proferiu o AD SRF nº 56, de 2000, por meio do qual explicitou que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei 9.718/98, por não ter sido regulamentado pelo Poder Executivo (condição resolutória para sua eficácia) e ter sido revogado, não produziu qualquer efeito durante a sua vigência.

Segundo Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi *in* Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, São Paulo, Editora Atlas S.A., 2001, pág. 695/696, o referido dispositivo legal – inciso III do §2º do art 3º da Lei nº 9.718/98, a revogação do referido dispositivo “não altera em nada a exclusão, da base de cálculo, de receitas que originariamente já

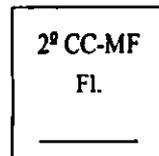
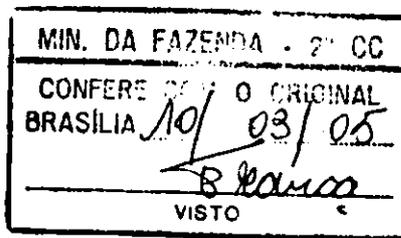
estatuto. Ressalte-se que a Lei nº 6.404/76 não fornece detalhes do conteúdo das receitas não operacionais, somente menciona, em seu art. 187, que após o resultado operacional devem aparecer as receitas e despesas não operacionais. A legislação tributária relativa ao imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido expressamente discrimina o que se considera como resultados não operacionais, os quais se referem, basicamente, a transações com bens do ativo permanente, daí resultando, por exclusão, que os demais resultados obtidos pela pessoa jurídica, independentemente do tipo, do objetivo ou da finalidade, serão considerados operacionais.

[Assinatura] 18



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.009825/2002-27
Recurso nº : 123.049
Acórdão nº : 202-15.812

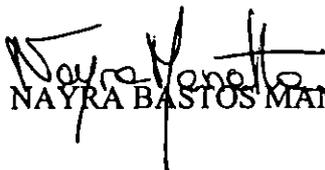


são de terceiros. Nesses casos não há necessidade de autorização por lei ou ato administrativo”. Ocorre que, no caso presente, não se trata de receitas de terceiros, mas sim de custos.

Ressalte-se, mais uma vez, que, ainda que o dispositivo legal invocado para arrimar suas pretensões tivesse sido regulamentado pelo Poder Executivo, produzindo assim seus efeitos, não seria aplicável à situação fática apresentada por absoluta falta de amparo legal.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.


NAYRA BASTOS MANATTA 