



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

Recorrente : REICHERT AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA - Nos termos do art. 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência. Sendo assim, o Decreto-Lei nº 2.052/83 não foi recepcionado pela Carta de 1988. Pela mesma razão, não prevalece o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicadas ao PIS as regras do CTN (Lei nº 5.172/66). Declara-se, portanto, decaído o direito de o Fisco lançar valores decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do Fato Gerador.

COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Não compõem a base de cálculo do COFINS as receitas oriundas das vendas de bens do ativo imobilizado, porque não se trata de mercadorias.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: REICHERT AGROPECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, quanto à decadência, para excluir do lançamento os períodos de apuração de janeiro a 25 de novembro de 1993.** Vencidos os Conselheiros José Roberto Vieira e Josefa Maria Coelho Marques; **e II) pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, quanto ao mérito, para excluir da exigência o restante da autuação.** Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Gilberto Cassuli
Gilberto Cassuli
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.
Imp/cf



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

Recorrente : REICHERT AGROPECUÁRIA LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte foi autuada em 25/11/1998, conforme Auto de Infração de fls. 23/27 e anexos, por "IRREGULARIDADE NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO" da COFINS, referente ao período de 01/93 a 07/98. Conforme a REPRESENTAÇÃO de fl. 01, foi lavrado contra a contribuinte o auto de infração de IRPJ, PIS e COFINS de nº 11080.008579/98-46; houve pedido de compensação em relação ao IRPJ e impugnação em relação ao PIS e COFINS, sendo então apartados os autos e tratando estes de COFINS. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$319.312,60, referente à contribuição devida (COFINS), juros de mora e multa proporcional. O enquadramento legal foi os arts. 1º, 2º e 3º da LC nº 70/91.

No Relatório do Trabalho Fiscal de fls. 39/48, ao tratar do PIS e da COFINS incidentes sobre receitas de vendas de bens do ativo imobilizado, está consignado que a contribuinte registrou receitas decorrentes das vendas de bens do ativo imobilizado como receitas não operacionais, referentes à venda de rebanho e à venda de outros bens do ativo imobilizado utilizados na produção. Afirma que *"para fins fiscais, e em conformidade com a legislação do imposto de renda, a fiscalizada considerou tais receitas como sendo operacionais, ou, mais especificamente, como receitas da exploração da atividade rural"*. E disse que:

"Sob o ponto de vista da legislação do IRPJ, os procedimentos adotados estão corretos.

Isto porque, de acordo com o parágrafo 3º do art. 4º da Lei 8.023/90, na alienação de bens utilizados na produção, o valor da terra nua não constitui receita da atividade rural. Ou seja, de acordo com a legislação fiscal, a receita proveniente da alienação dos outros bens utilizados na produção (exceto terra nua) é considerada receita da atividade rural.

(...)

Assim, pela legislação do Imposto de Renda, as receitas provenientes da venda de rebanho classificado no Ativo Imobilizado e de outros bens do ativo imobilizado utilizados na produção (exceto terra nua), são consideradas receitas operacionais da atividade rural."

Tratando especificamente da base de cálculo da COFINS, o relatório afirma que, conforme a fiscalizada, tais receitas operacionais da atividade rural não foram incluídas na base de cálculo do PIS e da COFINS. Afirma que a base de cálculo desta contribuição é *"o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza"*. Define receita bruta como sendo o *"produto da venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica"*. Afirma então:

"No presente caso, a venda de rebanho e de outros bens do ativo imobilizado é considerada, pela legislação fiscal vigente, como sendo da atividade própria da empresa, ou seja, é receita operacional e, conseqüentemente, se enquadra no conceito de receita bruta.



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

Tratando da base de cálculo do PIS, o relatório afirma que a sua base de cálculo, de acordo com a LC nº 7/70, é "*o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza*". Cita alteração trazida pela MP nº 1.249/95, onde faturamento, para fins de base de cálculo do PIS, é "*a receita bruta proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia*". Afirma então estarem "*enquadradas as vendas de rebanho e de outros bens de produção, classificados no ativo imobilizado*". E consta das conclusões do relatório:

"64. Outra irregularidade detectada no curso da ação fiscal, foi a falta de inclusão das receitas de vendas de ativo imobilizado (rebanho e outros bens utilizados na produção) na base de cálculo do PIS e COFINS, no período compreendido entre janeiro de 1993 e agosto de 1998.

65. Considerando que pela legislação fiscal vigente, as receitas provenientes da venda destes itens do ativo imobilizado são consideradas receitas operacionais provenientes da exploração da atividade rural, estes valores se enquadram na definição de base de cálculo tanto do PIS quanto da COFINS."

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação de fls. 276/284, afirmando que providenciou o devido pagamento do crédito tributário em relação ao IRPJ. Argüiu preliminarmente a nulidade do auto de lançamento, por ter sido lavrado apenas por um agente fiscal. Tratou da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, afirmando ser "*o valor do faturamento, compreendido como a receita bruta das vendas de mercadorias*". Aduz que a receita bruta é um conceito legal, citando os arts. 11 e 12 do Decreto Lei nº 1.598/77, "*correspondendo ao resultado operacional, que abrange apenas os ganhos e as perdas decorrentes da exploração do objeto da pessoa jurídica. Já, as vendas de ativos permanentes constituem parte do resultado não operacional (art. 31 do mesmo diploma legal), e não integram a receita bruta*". Com relação ao conceito de mercadoria, afirma ser "*o bem econômico que alguém 'produz para vender ou compra para revender'*". Alega:

"Portanto, os valores das venda de bens do ativo imobilizado não são alcançados pela base de cálculo das contribuições em tela (faturamento de mercadorias), eis que:

a) os bens em questão não são mercadorias, uma vez por não terem sido adquiridos para a revenda ou produzidos para a venda e, outra, por estarem imobilizados;

b) as citadas vendas não participam da receita bruta."

Remete-se ainda ao princípio da legalidade. Afirma que, mesmo que, pela legislação do IR, as receitas provenientes da venda de rebanho classificado no Ativo Imobilizado e de outros bens do ativo imobilizado utilizados na produção (exceto terra nua), sejam considerados receitas operacionais da atividade rural, isso, "*em momento algum, quer dizer que tais bens passem a ser mercadorias ou deixem de pertencer ao ativo imobilizado*". Alega que o faturamento de mercadorias, ou a receita bruta de mercadorias, não pode ser equiparado à receita bruta de bens.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, às fls. 294/298, julgar procedente o lançamento, conforme a seguinte ementa:



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

"Ementa: NULIDADE – Não configurada nenhuma das hipóteses elencadas na legislação como causadoras de nulidade.

BASE DE CÁLCULO – Sendo a atividade da interessada a agropecuária, o produto da venda do rebanho constitui-se em faturamento, base de cálculo da Contribuição para a Cofins.

Lançamento Procedente".

Afirma a decisão que *"sendo a empresa dedicada às atividades de agropecuária, o rebanho não se constitui em ativo permanente, mas em produto, em mercadoria".* Aduz que *"a classificação do rebanho na escrita da interessada como ativo imobilizado constitui-se em erro".* Afirma que as constantes operações de venda do gado evidenciam que o mesmo é criado para venda, sendo esta a atividade da empresa, e como tal não poderia ser classificado como ativo imobilizado, e então *"os valores das vendas dos rebanhos constituem, sim, faturamento da empresa",* e base de cálculo da COFINS.

Às fls. 303/311, a recorrente apresentou recurso voluntário, manifestando sua inconformidade com a decisão atacada, arguindo cerceamento de defesa, afirmando que o entendimento de que o gado vendido não poderia ter sido classificado como ativo imobilizado, por ser destinado à revenda, *"é baseado simplesmente no fato de a Recorrente ter efetuado diversas operações de venda de rebanho classificado no Ativo Imobilizado".* Aduz que se presumiu que se tratava de gado de venda e não de animais destinados à reprodução somente porque o volume de vendas foi grande. E afirma:

"Ocorre que os animais vendidos faziam parte do Ativo Imobilizado da empresa justamente por se tratar de gado reprodutor. Este fato resta cabalmente demonstrado ao analisar-se cópia do livro razão (documentos anexos)."

Alega, então, que a decisão se baseou em meras presunções para concluir que a escrita contábil estava errada. Ressalta que no Relatório do Trabalho Fiscal foi afirmado que os procedimentos adotados pela contribuinte, no tocante à classificação do gado como ativo permanente, estavam corretos. Alega que, *"provado que o plantel vendido (e que deu origem à autuação) era realmente destinado à melhoria do rebanho, conforme atestam os documentos juntados, não há mais sentido para a manutenção do lançamento".* Com relação a se constituir receita operacional da atividade rural a receita proveniente da venda de rebanho classificado no Ativo Imobilizado, afirma que tal procedimento era um benefício fiscal referente ao Imposto de Renda, tendo em conta que a venda de bens do Ativo Imobilizado não integra as receitas operacionais. Aduz que *"A classificação das vendas de bens do Ativo Imobilizado como receita operacional da atividade rural, para fins de benefício fiscal, não pode ser confundida com faturamento (que é a base de cálculo da Cofins)."* Afirma, ainda, que o disposto no art. 3º, § 2º, IV, da Lei nº 9.718/98, que afirma que se excluem da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS *"a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente",* pôs fim à discussão. Às fls. 312 e 340 há comprovação do depósito recursal.

É o relatório.



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. O estabelecido no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, atualmente MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (ainda em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001), referente ao **depósito de, no mínimo, 30%** da exigência fiscal definida na decisão, **foi cumprido**. Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte, ora recorrente, foi autuada em relação a IRPJ, PIS e COFINS. Nestes autos é discutido o crédito tributário referente ao COFINS.

Foi autuado porque a fiscalização entendeu haver ocorrido irregularidade na apuração da base de cálculo da contribuição, em virtude de a contribuinte não ter incluído na base de cálculo da exação o valor referente às receitas de vendas de rebanho e outros bens utilizados na produção, classificados no Ativo Imobilizado.

Devemos analisar, antes de adentrar ao mérito da questão, matéria preliminar.

Do Prazo Decadencial para Constituição do Crédito Tributário.

Em que pese não haver arguição da contribuinte com relação à **decadência**, atacamos a questão por se tratar de matéria de ordem pública, podendo ser conhecida de ofício pelo julgador. Inclusive, vale relembrar que:

“o processo administrativo decorre do poder hierárquico que vincula os entes administrativos e do princípio da legalidade, e não de um direito da administração em face do contribuinte: o processo administrativo é um processo que tem por objetivo a atuação da vontade concreta da lei, sem que haja uma pretensão processual no seu sentido técnico – pelo menos neste momento – da administração em face do contribuinte”.¹ (grifamos)

Assim, por se tratar de **decadência**, e não de prescrição, a questão deve ser conhecida de ofício.

Há entendimento no sentido de que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário seria, nos casos aplicáveis, o do art. 45 da Lei nº 8.212/91, ou, especificamente com relação ao PIS, o do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83. Não comungamos desse pensamento, porque afronta manifestamente a Carta Magna.

O CTN, como é cediço, fixa em 05 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seus arts. 150, § 4º, e 173. De

¹ SCHOUER, Luís Eduardo; SOUZA, Gustavo Emílio Contrucci A. de. Verdade Material no “Processo” Administrativo Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Dialética, 1998. p. 145.



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

outra banda, inovando no ordenamento jurídico, a Lei nº 8.212/91, no art. 45, dispõe que a Seguridade Social teria o prazo de 10 (dez) anos para constituir seus créditos. O Decreto-Lei nº 2.052/83, em seu art. 10, estabelece o prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento, para a ação de cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP.

Entretanto, a Constituição da República Federativa do Brasil, na alínea *b* do inciso III do art. 146, reza que somente a lei complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**.

Diante deste confronto de normas, a conclusão acertada, segundo entendemos, é simples. Porque o CTN, após o advento da Carta Política, detém eficácia de Lei Complementar, tratando de matérias colocadas pela Constituição Federal sob reserva desta espécie legislativa.

Estando as normas gerais em matéria de legislação tributária devidamente estabelecidas em Lei hoje aceita como de eficácia de Lei Complementar, evidentemente não pode uma Lei Ordinária, ou um Decreto-Lei, inovarem no ordenamento jurídico afrontando a Carta Magna, por tratar de assunto reservado a espécie de lei diversa, havendo, no caso, interferência do legislador ordinário, ou do Poder Executivo.

Assim, por força do princípio da reserva absoluta da Lei Complementar, não é aplicável o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a constituição de créditos tributários, como pretenderam o art. 45 da Lei nº 8.212/91 e o Decreto-Lei nº 2.052/83, porque a todas as contribuições sociais se aplica o disposto no art. 146, III, *b*, da CF/88, e, portanto, o prazo decadencial é aquele chumbado no Código Tributário Nacional.

Reforça este posicionamento a recente manifestação do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, ao julgar a Arguição de Inconstitucionalidade em Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, Relator o eminente Desembargador Federal Amir Sarti, em 22 de agosto de 2001, declarou a inconstitucionalidade do *caput* do art. 45 da Lei nº 8.212/91, conforme a seguinte ementa:

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (grifamos)

Sob o mesmo prisma, entendemos que, neste particular, o DL nº 2.052/83 não foi recepcionado pela nova ordem constitucional. Isto, caso se entenda que ele trata de prazo decadencial para a constituição de crédito tributário, tendo em conta haver precedente no sentido de que não trata de prazo decadencial, como se infere do aresto da Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, ao julgar o Recurso nº 107.768, em 18/08/99, Relator o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Acórdão nº 202-11.442:

“PIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não fixa prazo decadencial, apenas estabelece a guarda de documentos. Na ausência de recolhimento antecipado, não há falar-se em homologação



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

de pagamentos. (...) Restando comprovada a antecipação do pagamento e decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência do dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º). Precedentes do STJ. Decaído o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, é insubsistente a parcela da exigência fiscal vinculada a tais fatos geradores. (...)". (grifamos)

A Primeira Câmara deste Segundo Conselho decidiu, em relato do ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, ao julgar o Recurso nº 114.836, em 24/01/2001, Acórdão nº 201-74.214:

"PIS - SEMESTRALIDADE - MUDANÇAS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 ATRAVÉS DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95 - A regra estabelecida no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 diz respeito à base de cálculo e não a prazo de recolhimento, razão pela qual o PIS correspondente a uma mês tem por base de cálculo o faturamento de seis meses atrás. Tal regra manteve-se incólume até a Medida Provisória nº 1.212/95, a partir da qual a base de cálculo passou a ser o faturamento do mês. DECADÊNCIA - Nos termos do art. 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência. Sendo assim, o Decreto-Lei nº 2.052/83 não foi recepcionado pela Carta de 1988. Pela mesma razão, não prevalece o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicadas ao PIS as regras do CTN (Lei nº 5.172/66). Recurso parcialmente provido." (grifamos)

Constatamos que o presente Auto de Infração foi lavrado em 25/11/1998, lançando valores compreendidos entre janeiro de 1993 e julho de 1998, o que leva à conclusão de estarem alguns períodos atingidos pela decadência.

Destarte, não podendo aplicar outro prazo decadencial para o Fisco constituir seus créditos tributários, senão o estampado no CTN, declaramos decaído no direito de lançar valores referentes aos fatos geradores anteriores a 25/11/1993.

Da Inclusão de Bens do Ativo Imobilizado na Base de Cálculo da COFINS.

A receita oriunda da venda de bens do Ativo Imobilizado da contribuinte não foi incluída na base de cálculo da COFINS e, em virtude disso, sobreveio esta autuação. A discussão gira em torno da formação da base de cálculo da contribuição: é, ou não, considerada receita bruta (faturamento), para fins de tributação de PIS e da COFINS, a decorrente da venda de bens do Ativo Imobilizado.

A contribuinte incluiu em seu ativo imobilizado o seu rebanho. Conforme foi afirmado pela Fiscalização no Relatório do Trabalho Fiscal, *"as receitas provenientes da venda de rebanho classificado no Ativo Imobilizado e de outros bens do ativo imobilizado utilizados na produção (exceto terra nua), são consideradas receitas operacionais da atividade rural"*. Com efeito, o procedimento adotado pela contribuinte foi correto, e assim reconhecido pelo Fisco.

Já com relação às contribuições sociais, o Fisco entendeu que, por se tratar de receita operacional da atividade rural, os valores decorrentes das vendas desses bens do Ativo Imobilizado deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. A decisão da DRJ foi



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

mais adiante, afirmando que a venda de gado é a atividade da empresa, não podendo por isso o gado ser classificado como ativo imobilizado, e assim os valores das vendas dos rebanhos constituem faturamento.

A questão impescinde de algumas digressões. Segundo FÁBIO JUNQUEIRA DE CARVALHO e MARIA INÊS MURGEL:

“O ativo imobilizado, por sua vez, é composto pelos direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da sociedade e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial. Podem ser os tangíveis, isto é, que têm um corpo físico, ou intangíveis, cujo valor está nos direitos de propriedade que são conferidos àqueles que os possuem.”²

Segundo a própria decisão da DRJ em Porto Alegre – RS, devem ser considerados como integrantes do ativo imobilizado o rebanho produtor, o rebanho de renda, e os animais de trabalho. Os animais destinados à revenda não podem compor o ativo imobilizado, sendo classificados como ativo realizável.

Ora, não foi objeto de questionamento pela fiscalização a classificação do rebanho da contribuinte como componente de seu Ativo Imobilizado. Aliás, com este fato a fiscalização coadunou. Assim, a decisão da DRJ laborou em equívoco ao entender como incorreta a classificação do rebanho da contribuinte como bem do ativo imobilizado.

De fato, a questão deve ser resolvida pela análise da formação da base de cálculo da contribuição, eis que a autuação entendeu que a receita oriunda da venda desses bens do ativo imobilizado constituem receita operacional e, em consequência, se enquadra no conceito de receita bruta.

Dispõe a LC nº 70/91:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para Financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.”

²CARVALHO, Fábio Junqueira de; MURGEL, Maria Inês. IRPJ – Teoria e Prática Jurídica. São Paulo: Dialética, 1999. p. 155.



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

Assim, é de se observar que a base de cálculo da contribuição é a *receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza*.

Pode a receita oriunda da venda de rebanho classificado como bem do ativo imobilizado ser considerada receita bruta de venda de mercadorias? Nossa resposta, *in casu*, é negativa, porque não se trata de venda de mercadoria.

Vale lembrar que os conceitos de *bem* e *mercadoria* foram separados pelo próprio constituinte, estabelecendo que aquele é gênero do qual esta é espécie. Extraímos, assim, que as mercadorias *“são bens não imóveis, objeto da mercancia exercida pelo contribuinte, por ele produzidos ou que tenham sido adquiridos para ser revendidos no mesmo estado ou depois de transformados ou integrados em produto novo.”*³

Em outras palavras, deve-se realçar o que sejam mercadorias:

*“Mercadorias são coisas móveis. São coisas porque bens corpóreos, que valem por si e não pelo que representam. Coisas, portanto, em sentido restrito, no qual não se incluem os bens tais como os créditos, as ações, o dinheiro, entre outros. E coisas móveis porque em nosso sistema jurídico os imóveis recebem disciplinamento legal diverso, o que os exclui do conceito de mercadorias.”*⁴

Prossegue a doutrina:

“A distinção entre mercadorias e outros bens (embora móveis) que não estão abrangidos por esse conceito apóia-se na sua finalidade e na maneira pela qual estão integrados ao processo produtivo. Neste sentido, a destinação é aferida pela qualificação que subjetivamente as partes lhe atribuem no contexto de uma relação de comércio, segundo a qual um bem pode ser mercadoria para o vendedor e mero bem para o comprador.

*Vale insistir que o conceito de mercadoria não é simplesmente objetivo (bem com certa qualidade em si). O bem adquirido com a finalidade de ser vendido, ainda que depois de industrializado, é mercadoria.”*⁵ (grifamos)

A *contrariu sensu*, o bem vendido que não foi adquirido com essa finalidade, tanto que fazia parte do ativo imobilizado, **não pode ser considerado mercadoria**.

Com relação ao argumento trazido pela DRJ de que o gado é criado para a venda, não podendo ser classificado como ativo imobilizado, não há procedência, porque há escrituração idônea da contribuinte neste sentido, que sequer foi questionada pela fiscalização.

Assim, em se tratando de bens do Ativo Imobilizado, devidamente comprovados, não há como se querer fazer incidir PIS e COFINS sobre as receitas oriundas de suas vendas, porque não estamos diante de venda de *mercadorias*.

Ainda, vale trazer acórdão proferido pelo Eg. STF, ao ensejo do julgamento do RE 194.300/SP, rel. Min. Ilmar Galvão, unânime:

³GRECO, Marco Aurélio; LORENZO, Anna Paola Zonari de. ICMS — Materialidade e Características Constitucionais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Curso de Direito Tributário*. 7 ed.. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 536.

⁴MACHADO, Hugo de Brito. et. al. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 3 ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 113.

⁵GRECO, op. cit., p. 537.



Processo nº : 11080.010713/98-60
Recurso nº : 119.825
Acórdão nº : 201-76.688

"ICMS. VENDA DE BENS DO ATIVO FIXO DA EMPRESA. NAO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. A venda de bens do ativo fixo da empresa não se enquadra na hipótese de incidência determinada pelo art. 155, I, b, da Carta Federal, tendo em vista que, em tal situação, inexistente circulação no sentido juridico-tributario: os bens não se ajustam ao conceito de mercadorias e as operações não são efetuadas com habitualidade. Recurso extraordinário não conhecido." (grifamos)

Ademais, bem observado pela contribuinte, embora não aplicável ao caso concreto, o disposto na Lei nº 9.718/98:

"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.

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

(...)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente." (grifamos)

Este dispositivo confirma o entendimento de que não podem compor a base de cálculo de PIS/PASEP nem de COFINS os valores decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

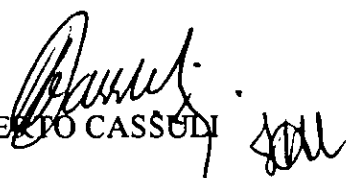
Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário para:

a) declarar a decadência do direito de o Fisco constituir crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a 25/11/1993; e

b) anular o lançamento, porque incabível a inclusão da receita decorrente da venda de bens do ativo imobilizado na base de cálculo da COFINS, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.


GILBERTO CASSOLI