



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Recurso nº. : 144.452  
Matéria : PIS/PASEP – EXS.: 2000, 2001 e 2004  
Recorrente : IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.643

**CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA** - Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando se constata que o auto de infração contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício.

**PIS - BASE DE CÁLCULO – EXCLUSÃO** – Para efeito de determinação da base de cálculo do PIS a cota-parte no pagamento de empréstimo contraído não tem a característica de desconto incondicional, não podendo ser excluída da base tributável.

**MULTA DE OFÍCIO – INCONSTITUCIONALIDADE** - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

**MULTA DE OFÍCIO – PREVISÃO LEGAL** - A multa de 75% foi exigida no auto de infração com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, norma vigente à época do lançamento.

Recurso parcialmente conhecido.

Preliminares suscitadas rejeitadas.

Recurso negado.

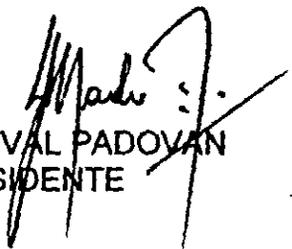
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA.

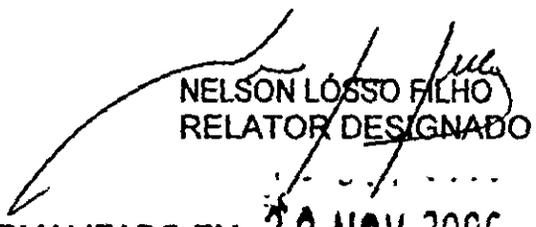
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso quanto às matérias de competência do 2º Conselho de Contribuintes, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes (Relator), que dava provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho para redigir o voto vencedor.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

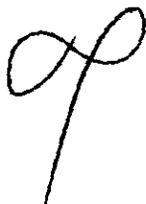
Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643  
Recurso nº. : 144.452  
Recorrente : IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
NELSON LÓSSO FILHO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643  
Recurso nº. : 144.452  
Recorrente : IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA.

**RELATÓRIO**

A empresa IMAGEM CENTRO DE DIAGNÓSTICO MÉDICO LTDA.,  
recorre a este Conselho contra o Acórdão DRJ/FNS nº. 4.418, prolatado pela 4ª  
Turma da Delegacia de Julgamento em Florianópolis em 19 de agosto de 2004,  
doc.fls. 575/587, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente a  
exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

***"BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. EXTENSÃO DO CONCEITO - O PIS é calculado com base no faturamento da pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta do empreendimento e que inclui 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.***

***CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA - Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando se constata que o auto de infração contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício.***

***ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.***

***VALORES RECOLHIDOS POSTERIORMENTE AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Os valores recolhidos posteriormente ao início da ação fiscal não são tidos por espontâneos e, assim, não interferem no lançamento de ofício, que deve ser formalizado sem a consideração daqueles. Recolhimentos posteriores ao início da ação fiscal, entretanto,***



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

*poderão ser usados para fins de compensação com os valores lançados de ofício, depois de estes restarem definitivamente constituídos em sede administrativa.*

**MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE** - *Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

Pelo entendimento da autoridade recorrida foi julgado procedente lançamento constituído pelo Auto de Infração PIS, lavrado em 17/06/2004, doc.fl.s. 135/147, apurado por divergências entre o valor escriturado e o declarado na base de cálculo do PIS Cumulativo nos períodos de 28/02/1999 a 31/12/2002, e na base de cálculo do PIS Não Cumulativo para os períodos de 31/12/2002 a 31/12/2003.

Segundo consta na folha de continuação do Auto de Infração, descrição dos fatos, fl.s.135, o contribuinte deduziu das receitas de serviços valores contabilizados com o título "glosa e contestações" nos anos calendários 2001 e 2002, sem apresentar documentos que justificassem seu ato.

As demais diferenças de base de cálculo apuradas pelo fisco estão no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, doc.fl.s.130/134, cujas diferenças de base de cálculo e de contribuição foram relacionadas mês a mês.

Cientificada da decisão de primeira instância em 02/09/2004, doc.fl.s.591 e novamente irresignada, apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 30/09/2004 em cujo arrazoado de fl.s. 594/620, apresenta os seguintes argumentos:

Inicialmente, informa que o arrolamento para seguimento do recurso voluntário foi efetuado pelo processo administrativo número 11516.002607/2004-72.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Informa também, que em relação ao Auto de Infração IRPJ e decorrentes formalizados no processo 11516.001348/2004-62, o débito foi parcialmente parcelado, restando em litígio a matéria relativa a COFINS.

Preliminarmente alega o cerceamento do direito de defesa, pois houve ausência de fundamentação legal e descrição dos fatos.

No mérito, alega que quanto a glosa das deduções promovida pela autoridade fiscal, a autoridade recorrida reconhece a idoneidade dos documentos, porém considera correta o lançamento.

Voltando ao tema da dedutibilidade das deduções contabilizadas, alega a recorrente em sua guarda, "in verbis":

*"A recorrente é associada da Unimed de Santa Catarina, reconhecida cooperativa de trabalho médico. Desta forma, presta serviços aos seus conveniados, sendo posteriormente remunerada por este trabalho de acordo com a tabela de honorários médicos, mais conhecida como CH (coeficiente de honorários) da cooperativa. Ocorre que sua diretoria (da UNIMED), na gestão de 1995 a 1999, deliberou que os pagamentos dos serviços médicos prestados por laboratórios de análises clínicas e de diagnósticos por imagem seriam realizados tendo por base um CH diferenciado, de valor inferior àquele pago aos profissionais médicos envolvidos no atendimento direto aos pacientes, em consultórios. Disso resultaram diversas ações judiciais, não só por parte da recorrente, com a finalidade de equiparar novamente o valor da remuneração de todos os serviços médicos, um vez que não havia motivos para tal discriminação.*

*Então, na Assembléia Geral Extraordinária realizada no dia 07 de novembro de dois mil, a UNIMED, novamente por sua diretoria, resolveu por fim à questão e pagar a dívida que possuía com os referidos laboratórios da seguinte forma: obteria um empréstimo em uma instituição bancária no valor da dívida, efetuar o pagamento e, em consequência, a nova dívida assumida seria cobrada de todos os seus cooperados, pessoa física ou jurídica, em rateio, e cujo percentual não poderia superar a dez por cento da produção. Ou seja, os mesmos laboratórios pagãos com o empréstimo teriam que arcar também com o rateio da nova dívida."*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

E, afirma a recorrente que recebeu e contabilizou integralmente a receitas no valor de R\$299.918,05, e os valores descontados da fatura UNIMED foi considerado como dedução, em 21 parcelas no total de R\$227.615,17, sendo correto seu procedimento. Tudo comprovado pelos documentos trazidos.

Em relação as receitas financeiras incluídas na base de cálculo do PIS, alega a inconstitucionalidade da Lei 9.718/98.

Para as demais insuficiências dos valores declarados em DCTF, concorda a recorrente com o apurado pelo fisco, mas afirma que não ocorreu má fé ou intenção fraudatória, mas apenas ocorreu dificuldade em se apurar pela escrituração sua movimentação. E regularizando as informações, apresentou em 20/05/2004 as DCTF Retificadoras dos 1º., 2º. e 3º. Trimestres de 2003, juntamente com a DCTF Original do 4º. Trimestre de 2003.

E, finalizando em suas razões recursais, diz que a multa de ofício de 75% apresenta-se excessivamente alta para o caso, devendo ser reduzida em respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente deveremos segregar a matéria que será objeto de apreciação desta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por força do Regimento Interno, Artigo 7º. Inciso I, alínea d, "in verbis":

*"Art. 7º Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, observada a seguinte distribuição:*

*I - as Primeira, Terceira, Quinta, Sétima e Oitava Câmaras:*

*a) os relativos à tributação de pessoa jurídica;*

*d) os relativos à exigência da contribuição social sobre o faturamento instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e das contribuições sociais para o PIS, PASEP e FINSOCIAL, instituídas pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, e pelo Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, respectivamente, quando essas exigências estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração à legislação pertinente à tributação de pessoa jurídica;"*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Sendo de nossa competência o litígio relativamente aos valores com o título de "glosas e contestações", nos anos calendários 2001 e 2002, de R\$80.974,57 e R\$151.027,41, respectivamente, como descrito às folhas 135 do processo 11516.001363/2004-19 do Auto de Infração do IRPJ.

Deixaremos, portanto, de apreciar as demais matérias correspondentes ao PIS Cumulativo relativos aos fatos geradores de 28/02/1999 a 30/09/2000 e do PIS Não Cumulativo dos fatos geradores de 31/12/2002 a 31/12/2003, competência do Segundo Conselho de Contribuintes conforme o artigo 8º. Inciso III do Regimento Interno.

Para a argüição preliminar da recorrente de cerceamento de direito de defesa, tenho como improcedente seus argumentos.

O fisco descreveu os fatos e o enquadramento legal nos anexos ao auto de infração, doc.fls.136, tendo o contribuinte entendido o teor do lançamento, tanto assim que apresentou sua impugnação, e agora o recurso com todos os elementos que entendeu necessários.

Quanto ao item de nossa competência, trata-se de matéria objeto do lançamento do IRPJ no processo 11516.001363/2004-19, devendo-se aplicar aqui o decidido naquele processo.

O fisco apurou diferenças na base de cálculo do IRPJ nos anos 2001 e 2002 correspondentes a valores que o contribuinte contabilizou na rubrica "3.1.01.01.03.00013 (-) Glosas e Contestações". Tais valores constam dos relatórios da UNIMED, e foram descritos no corpo das Notas Fiscais com o título (-) CH Diferenciado emitidas pela recorrente.

Foi ainda trazido pela recorrente a cópia da Ata da Assembléia Geral Extraordinária da UNIMED, registrada na Junta Comercial do Estado de Sant



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Catarina sob número 20010392246 em 28/03/2001, onde se tem a natureza dos valores atribuídos à Imagem como cooperada da UNIMED.

Concordaria com o voto condutor do Acórdão recorrido quanto à glosa efetuada pelo fisco, se fossem tais valores considerados como despesas não necessárias à atividade da empresa ou mesmo por falta de previsão legal.

Mas não é o que posso inferir pelos fatos relatados e documentos trazidos ao processo.

De início, os valores objeto da referida glosa efetuada pela UNIMED foram descritos nas notas fiscais de prestação de serviços, e se revestem das características de descontos incondicionais sobre vendas.

Vejamos o que determinou o DL 1598/77, ainda em vigor:

*"Art. 12. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*

*§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas."*

Aliás, a IN 51/78, aplicando a legislação pertinente, deu o seguinte entendimento para os valores que poderiam reduzir a receita bruta, apurando-se a receita líquida, base de cálculo dos tributos:

*"Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos."*

Além dos valores constarem do corpo das notas fiscais, e serem descontos incondicionais, foram contabilizados em rubrica redutora de receita bruta, não podendo ser considerados como despesas operacionais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

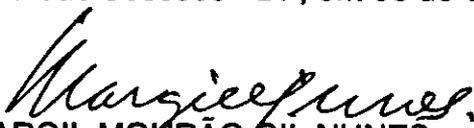
Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Entendo, neste item, como improcedente o lançamento, pelo que dou provimento ao recurso.

Finalizando, quanto à multa de ofício foi aplicada em 75%, deixo de apreciar suas razões, porque prejudicadas pelo acolhimento das razões de mérito, ora julgado.

Por tudo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, conhecer o recurso em parte para no mérito dar provimento ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da exigência tributária o valor correspondente as deduções das glosas de R\$80.974,58 e R\$151.027,42, respectivamente nos anos calendários 2001 e 2002, como decorrente do processo do IRPJ, relativamente a matéria de competência desta Câmara, e declinar ao Segundo Conselho quanto à matéria relativa ao PIS, na forma do voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005.

  
MARGIL MOURÃO GIL NUNES



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênia para dele discordar quanto ao provimento do recurso voluntário em relação a este item do lançamento.

Do relato verbal apresentado pelo Conselheiro Relator, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da determinação da base de cálculo do PIS, a natureza da cota-parte no pagamento de empréstimo, se desconto incondicional, redutor do valor tributável desta contribuição, ou se este item tem característica de despesa, não reduzindo sua base de cálculo.

Não posso concordar com os fundamentos apresentados para justificar a exoneração pretendida e considerar como desconto incondicional, uma das exclusões da base tributável, o valor da cota-parte no pagamento do empréstimo contraído entre a UNIMED e a recorrente, pois tal fato tem característica de despesa e não de desconto incondicional, não reduzindo diretamente a receita bruta, base de cálculo desta contribuição.

Este meu posicionamento já foi explicitado quando do julgamento dos recursos relativos ao IRPJ e CSL, quando votei pela dedutibilidade desses gastos como despesa na apuração do Lucro Real e da Base Positiva da Contribuição Social.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Entretanto, o mesmo entendimento não pode ser adotado neste processo, porque sendo despesa a cota-parte no pagamento do empréstimo não é fator de exclusão da Receita Bruta, não reduzindo o valor tributável da contribuição para o PIS.

A base de cálculo do PIS está definida nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, *in verbis*:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

*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 art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

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

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para fins da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.”

Na Instrução Normativa SRF nº 51/78 estão contidas as definições, para efeito tributário, do que seja receita bruta das vendas e serviços, como também descontos incondicionais. Abaixo transcrevo essas definições:

“Disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação das pessoas jurídicas.

1 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens, nas operações de conta própria, e o preço dos serviços prestados (Art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

2 - Na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados e imposto único sobre minerais do País) e do qual o vendedor dos bens ou prestador de serviços seja mero depositário. Imposto não cumulativo é aquele que se abate, em cada operação, o montante de imposto cobrado nas anteriores.

3 - Igualmente não se computam no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos mencionados no item anterior, que devem ser recuperados.

4 - A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída:

- a) das vendas canceladas;
- b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente; e
- c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

4.1 - Vendas canceladas correspondem a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.

**4.2 - Descontos incondicionais são parceladas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. (negritei)”**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Resta claro que descontos incondicionais são redutores do preço de vendas, constantes das notas-fiscais, e dizem respeito a bonificações por volume de compras ou quaisquer outros fatores inerentes à negociação do preço entre as partes.

No caso presente, estamos diante de verdadeira despesa que tem relação direta com o empréstimo contraído com a UNIMED.

Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel no seu livro IRPJ – Teoria e Prática Jurídica, 2ª Edição assim define despesa:

**"Distinção entre Custos e Despesas**

Os custos e despesas são dispêndios realizados pela empresa objetivando, nas palavras de Fábio Fanucchi, "a consecução de resultado positivo em suas operações econômicas".

Não implicam num ingresso patrimonial, mas sim na produção de receita, através da manutenção ou produção de bem ou direito, do cumprimento de obrigações inerentes ao exercício de sua atividade ou mesmo de seu sustento.

*O custo é o montante financeiro aplicado para a aquisição, produção e venda de bens e serviços. A despesa, por sua vez, é todo o valor gasto para a aplicação em bens materiais ou mesmo a utilização ou consumo de bens e serviços no processo de produção de receitas.*

De acordo com a lei fiscal, os custos são os recursos gastos para a aquisição de bens e serviços destinados à venda (RIR/99, art. 289) ou para a aquisição ou produção de bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com esta finalidade (RIR/99, art. 301, e Lei nº6.404/76, art. 179).

As despesas, por sua vez, são os gastos não computados nos custos, necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (RIR/99, art. 299 e Lei nº 4.506/64, art. 47).

Outra diferenciação entre as duas espécies de dispêndio é quanto ao momento em que os mesmos afetam os resultados das empresas.

As despesas, logo que incorridas, são debitadas a lucros e perdas, não obstante seja admissível a contabilização de despesa no exercício subsequente ao seu pagamento, desde que a conta do ativo correspondente permaneça inalterada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Isto não ocorre no caso dos custos, que permanecem no patrimônio e somente são debitados na conta de resultado à medida da depreciação ou amortização dos bens a eles referentes, ou caso os bens sejam alienados, exauridos ou perdidos. O valor relativo ao custo dos bens normalmente é rateado e distribuído pelos períodos de sua vida útil estimada, para fins de débito na conta de resultado."

O mestre José Luiz Bulhões Pedreira, também se manifesta em seu livro *Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas*, Editora Adcoas Justec, edição 1979, quanto às características das despesas operacionais:

**"DESPESAS OPERACIONAIS**

*São operacionais as despesas, não computadas nos custos, relacionadas com as atividades principais e acessórias que constituem o objeto da pessoa jurídica e com a manutenção das fontes produtoras de rendimentos (lei 4.506/64. art. 47; DI1.598/77 art. 11).*

*Despesas Operacionais - São operacionais as despesas relacionadas com as atividades principais ou acessórias que constituem o objeto da pessoa jurídica. Nessas atividades acessórias incluem-se (independentemente de menção expressa no estatuto ou contrato social) a manutenção e exploração dos elementos do ativo que são fontes de renda financeira.*

*Despesa é mutação patrimonial que importa redução do patrimônio líquido sem ter por contrapartida a aquisição de novo direito ou o aumento de valor de direito existente. Essa característica a distingue do custo de aquisição ou produção, que também é mutação patrimonial que importa redução do patrimônio líquido mas tem por contrapartida acréscimo de valores ativos. Por isso o custo é - diferentemente da despesa - aplicação de capital financeiro em elementos do ativo.*

*As despesas operacionais são usualmente referidas como gerais, estruturais, indiretas ou fixas, porque na sua maioria independem do volume de negócios realizados pela pessoa jurídica, ou ao menos não são diretamente proporcionais ao volume de negócios.*

*As despesas de vendas podem ser diretamente proporcionais às vendas, mas não são custos porque não têm por contrapartida o aumento do valor do ativo, já que ocorrem no momento em que os bens são vendidos.*

*Outras despesas operacionais usuais são os honorários de administradores, as despesas gerais com a administração central e os estabelecimentos que não se destinam a produção dos bens ou*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

*serviços vendidos, os encargos de bens do Ativo Permanente utilizados pela administração e outras semelhantes, que não decorrem diretamente da compra de mercadorias nem da produção."*

Portanto, ficando caracterizado que a cota-parte no pagamento de empréstimo não tem característica de descontos incondicionais e sim de despesa, impossível a sua exclusão da base de cálculo do PIS, devendo ser mantido este item do lançamento.

As alegações de inconstitucionalidade apresentadas pela recorrente a respeito da multa de ofício não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Conselho de Contribuintes para, em caráter original, negar eficácia a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:  
(Omissis)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

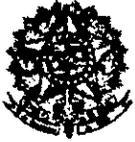
(Omissis)

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, **de forma inequívoca e definitiva**, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial." (grifo nosso)

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

**"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN –  
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA –  
INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ n.º 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido." (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência n.º 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)*

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

*"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional." (in "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).*

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

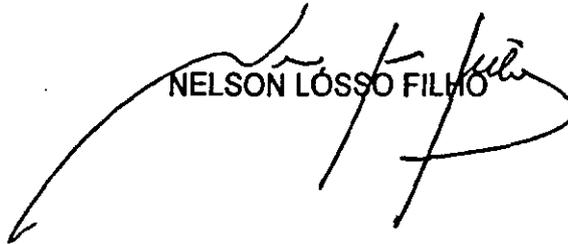
Processo nº. : 11516.001361/2004-11  
Acórdão nº. : 108-08.643

decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

A multa de ofício foi exigida tendo por base o art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, sendo perfeitamente aplicável ao fato, haja vista a constatação pelo Fisco de irregularidades tributárias.

Pelos fundamentos expostos, divirjo do ilustre Relator quanto à exoneração processada, votando pela manutenção deste item da exigência fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005.

  
NELSON LÓSSO FILHO 