



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13804.000749/2001-32
Recurso nº 249.158 Voluntário
Acórdão nº 3803.00.396 – 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO / COMP PIS
Recorrente CALMINHER S/A
Recorrida DRJ - SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1996 a 30/11/1997

PIS - LOCAÇÃO DE IMÓVEIS - INCIDÊNCIA.

As receitas decorrentes da locação de imóveis estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao PIS, de acordo com a MP nº 1.212/95 e reedições, convertida na Lei nº 9.715/98, com alíquota de 0,65% sobre o faturamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Alexandre Kern - Presidente

Daniel Maurício Fedato - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Angela Sartori, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Trata o presente Recurso sobre pedido de restituição e compensação de PIS, solicitado pela Recorrente em 28.03.2001 referente ao período de dezembro de 1996 a novembro de 1997.

Conforme consta nos autos a Interessada não alcançou seu pleito, pois em 03.08.2005 através de um despacho decisório, a solicitação não foi atendida pelas seguintes argumentações:

"- Legítima a exigência da contribuição nos períodos posteriores a 29/02/1996, ao amparo da MP nº 1.212/95 e reedições, convertida na Lei nº 9.715/98.

- As receitas decorrentes da locação de imóveis estão sujeitas à incidência do PIS durante a vigência da LC nº 07/70 e, posteriormente, da MP nº 1.212/1995 e suas reedições."

Assim, o pedido de restituição foi indeferido e as compensações declaradas vinculadas ao crédito não foram homologadas.

Inconformada, ingressou recurso argumentando em síntese que:

"- A receita com a locação de bens imóveis próprios, auferida no período de dezembro de 1996 a novembro de 1997 é anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998, quando esta positivou o entendimento de que "receita é equivalente ao faturamento".

- A receita auferida com a locação de bens imóveis próprios também não pode ser interpretada como uma prestação de serviços. Uma vez que a referida atividade não consta da Lista de Serviços conforme o artigo 8º do DL nº 406 de 31/12/1968, o qual, mesmo sendo revogado pela LC nº 115 de 31/07/2003, não contempla locação de bens imóveis como prestação de serviços. Por outro lado, devemos considerar várias decisões do Segundo Conselho de Contribuintes transcritas, que embora se refira a COFINS, traz esclarecimentos aplicáveis à contribuição para o PIS."

Requerendo assim o reconhecimento do seu direito creditório, aceite do Pedido de Restituição/Compensação e revisão da decisão que julgou indeferido os referidos pedidos.

A 9ª Turma da DRJ de São Paulo/SP, também não acatou o pleito almejado pelo contribuinte. Ementa da Decisão:

"PIS - LOCAÇÃO DE IMÓVEIS - INCIDÊNCIA

As receitas decorrentes da locação de imóveis estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao PIS, de acordo com a MP nº

✍

1.212/95 e reedições, convertida na Lei nº 9.715/98, com alíquota de 0,65% sobre o faturamento."

O raciocínio para o indeferimento é que não existe qualquer previsão legal, quer seja de isenção ou mesmo de exclusão da base cálculo, para as receitas provenientes de locação de imóveis. Sob este figurino, a DRJ julgou que a receita deve integrar a base de cálculo da contribuição ao PIS.

A Intimada, não satisfeita repisou suas argumentações (fls. 125/129), aguardando deste Conselho o reconhecimento do direito creditório, correspondente ao PIS referente ao ano calendário de 1996 e 1997, para o aceite de pedido de restituição e compensação.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme relatório demonstra a Interessada entende que a receita com a locação de bens imóveis próprios, auferida no período de dezembro de 1996 a novembro de 1997 é anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998, quando esta positivou o entendimento de que "receita é equivalente ao faturamento".

A questão a ser tratada, cinge-se em saber se as receitas provenientes de locação de imóveis próprios devem ou não integrar a receita bruta, para fins de apuração da contribuição em tela.

A esse respeito evoco os artigos 194 e 195 da CF, na redação original, antes do advento da Emenda Constitucional nº 20, que alterou o Sistema da Previdência Social:

"Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinada a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. (grifei)

Parágrafo único. Compete ao poder público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

(...)

V - equidade na forma de participação no custeio; (grifei)

VI - diversidade da base de financiamento; (grifei)

(...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais; (grifei)

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro, (grifei)

II - dos trabalhadores

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

(...)

§7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei." (grifei)

Verifica-se então que o objetivo do constituinte era de que toda sociedade financiasse a Seguridade Social, inclusive com as contribuições dos empregadores sobre o faturamento, excluindo desse universo apenas as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A Contribuição para o PIS instituída pela Lei Complementar nº 7/70 e recepcionada pelos citados dispositivos constitucionais, neste contexto, aparece como um dos principais instrumentos para dotar a Seguridade das receitas de que precisa para a consecução das finalidades que a Lei maior lhe atribui; é cobrada dos empregadores - pessoas jurídicas - e tem como base impositiva o seu faturamento.

Observa-se que a CF não busca utilizar o conceito restrito de faturamento conhecido no Direito Comercial, já que a pretensão do constituinte era a de que o financiamento da Seguridade Social fosse efetuado por toda a sociedade.

Da mesma forma e com base nos preceitos constitucionais acima expostos foi editada a Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, convertida na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, da qual transcreve-se:

"Art. 2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 3º. Para os efeitos do inciso I do artigo anterior, considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado aferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único – Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias – ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário."
(Grifou-se)

Diante desta legislação regente apresentada, que acato na íntegra, resta-me apoiar no entendimento e nas considerações explanadas pela DRJ, que julguei irretocáveis, incluso colação de Acórdãos, Despachos Decisórios e citações do STJ e Juristas.

"Observa-se que legislador infraconstitucional, inequivocamente, acatou a pretensão constitucional ao dispor que o PIS é devido pelas pessoas jurídicas,

J.

inclusive as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia. O faturamento, como definido, corresponde ao produto da atividade econômica da pessoa jurídica contribuinte.

Como se depreende do artigo 3º do Estatuto Social do interessado, às fls. 102-103, a sociedade tem por objetivo, dentre outros, “a administração de bens imóveis próprios”, percebendo receitas de aluguéis em decorrência da locação de bens próprios. Como tais receitas são oriundas da atividade econômica da empresa, essas integram o seu faturamento e, por conseguinte, a base de cálculo da contribuição ao PIS.

Na verdade, não se poderia pretender atribuir outra natureza a tais receitas que não a de faturamento da empresa, haja vista refletirem essas ao longo do período alcançado no pedido de restituição.

O que se vê aqui é um caso muito comum, o de constituição de pessoa jurídica com a principal finalidade de administrar seus bens imóveis, e conseqüentemente ter como receita principal a locação de seus imóveis; receita essa resultante da atividade do seu objetivo societário que não pode discrepar de faturamento ou receita bruta na acepção dada pela precitada legislação. Se assim não fosse, quando constasse do objeto social de uma empresa apenas a locação de imóveis, não haveria receita bruta, o que não tem sentido perante a legislação fiscal.

Ademais, na definição de receita bruta, conforme legislação do imposto de renda, um dos integrantes da receita bruta operacional, a teor do art. 226 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, é o produto da venda de bens e serviços nas transações ou operações de conta própria. A receita bruta é parte do resultado operacional que abrange apenas as operações da exploração do objeto da pessoa jurídica. Dessa forma, a receita de locação de imóveis, atividade do objeto social, integra a receita bruta e compõe o resultado operacional. É oportuno esclarecer que ainda que estivesse tacitamente inscrito na sociedade, ou seja, não constasse do contrato social, não poderia uma irregularidade na situação jurídica se opor à

Fazenda Pública evitando a incidência de tributos, vedação expressa do art. 118, I do CTN.

A doutrina já se manifestou quanto à amplitude do conceito de faturamento. É o que se pode aferir, do estudo de José Eduardo Soares de Melo (in "Contribuições no Sistema Tributário", Ed. Malheiros, São Paulo, 1993, p. 115):

Geraldo Ataliba e Cleber Giardino assinalaram que "a praxe consagrou a expressão 'faturamento' para indicar a soma de diversas faturas, por critério do cliente, ou prazo, ou o tipo de mercadorias vendidas, etc". Assim, é comum dizer-se: 'o nosso faturamento para o cliente X é de 1.000 por mês'. 'Tal firma faturou muito, no ano passado', etc. Segundo alegam os referidos autores, "o termo faturamento é empregado - por outro lado - para identificar não apenas o ato de faturar - mas, sobretudo, o somatório do produto de vendas ou de atividades concluídas num dado período (ano, mês, dia). Representa, assim, o vulto das receitas decorrentes da atividade econômica geral da empresa". E, prosseguem, "(...) esse fato consistente em emitir 'faturas' não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É mera decorrência de outro acontecimento - este sim, economicamente importante, correspondente à realização de 'operações' ou atividades da qual esse faturamento decorre".

As "operações" constituem a pedra de toque, o elemento cardeal para estabelecer o real significado de "faturamento", porque a incidência tributária não recai sobre o documento (fatura) ou o mero resultado quantitativo (faturamento), mas consubstancia e decorre de realização de negócios.

[...]

O rótulo "operações" configura o verdadeiro sentido do fato juridicizado, a prática de operação jurídica, como a transmissão de um direito (posse ou propriedade). (grifou-se)

E continua o mesmo autor, citando ainda Geraldo Ataliba e Cleber Giardino:

Mostram os autores que "(...) para haver faturamento é indispensável que se tenham realizado operações mercantis, ou vendido produtos, ou prestado serviços, ou realizado operações similares. Sobre tais operações é que, no caso, recairá a incidência. Estas, teoricamente, as materialidades das hipóteses de incidência cuja quantificação pode expressar-se no faturamento". (grifou-se)

Fica evidenciado que a amplitude das colocações expostas em nada parece autorizar a visão restritiva da

impugnante, de vez que ao refletir a atividade econômica geral, consistente na realização de operações ou atividades, eleva-se o faturamento a verdadeiro espelho da efetividade empresarial, açambarcando não apenas os empreendimentos mercantis mas também aqueles que envolvam a prática de atos jurídicos com conteúdo econômico.

Hiromi e Fábio Higuchi (in "Imposto de Renda das Empresas", Ed. Atlas, São Paulo, 1998, p. 593), ao comentar sobre base de cálculo e alíquota da Contribuição para o PIS, dissertam:

"As pessoas jurídicas de direito privado com fins de lucro terão como base de cálculo da contribuição o faturamento do mês sobre o qual será aplicada a alíquota de 0,65%. A palavra faturamento foi empregada no sentido de receita bruta da venda de bens ou da prestação de serviços, inclusive a receita proveniente da locação de bens móveis e imóveis. (grifou-se)

É de se acrescentar, também, que a Doutrina tem caminhado no sentido de visualizar a locação de coisas como uma venda de bens imateriais (serviços). É esse o ensinamento de BERNARDO RIBEIRO DE MORAES (Doutrina e Prática do ISS, São Paulo: Ed. Rev. dos Tribunais, 1984, pág. 98), verbis:

"A noção de serviço (objeto do ISS) não pode ser confundida com a simples 'prestação de serviços' (contrato de direito civil que corresponde ao fornecimento de trabalho). O conceito de serviço nos vem da economia, do trabalho como produto. De fato, o trabalho aplicado à produção pode dar classes de bens: bens materiais, denominados material, produto ou mercadoria; e bens imateriais, conhecidos como serviços. Serviço, assim, é expressão que abrange qualquer bem imaterial, tanto atividades consideradas de 'prestação de serviços' (v.g.: atividade do médico, do advogado, do engenheiro, do corretor, etc.) como as demais vendas de bens imateriais (v.g.: atividade do locador de bens móveis, do transportador, do albergueiro, do vendedor de bilhetes da Loteria Federal, etc.)" (grifou-se)

A seguir serão transcritos entendimentos da COSIT, do Conselho de Contribuintes e do STJ, sobre a incidência da Cofins sobre a receita proveniente da locação de imóveis. De se acrescentar que tais entendimentos ainda que proferidos em relação à Cofins são perfeitamente aplicáveis à Contribuição para o PIS, já que as duas

CF -

contribuições possuem a mesma base de cálculo, qual seja, o faturamento mensal da empresa:

Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 1.378/95:

“Conforme demonstrado mercadorias são bens em geral que constituem objeto de mercancia, conceito que abrange os imóveis. Mesmo que tal argumento não fosse aceito, as empresas imobiliárias, inclusas as de incorporação, corretagem e vendas, empreitada, administração de construção e locação de imóveis, estão obrigadas ao pagamento da COFINS, uma vez que, por negociarem ou comerciarem com imóveis, prestam um serviço, o que é suficiente para materializar o fato imponible e a base de cálculo da Lei Complementar nº 70/91, a qual prevê, explicitamente, no seu art. 2º, como base de cálculo da contribuição a receita bruta, não só das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, mas, simplesmente, “de serviços de qualquer natureza”, expressão denotadora de uma amplitude que não pode ser restringida pelo intérprete.” (grifou-se)

Ementa do Acórdão nº 103-18239, de 07/01/1997, do 1º Conselho de Contribuintes:

“Ementa: COFINS - Legítima sua exigência com base na Lei Complementar nº 70/91, cuja constitucionalidade foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal.

LOCAÇÃO DE IMÓVEIS - As locadoras de imóveis próprios estão sujeitas ao recolhimento para a Cofins sobre as receitas auferidas pela locação de imóveis.”

Ementa de acórdão do STJ nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 149094/PB:

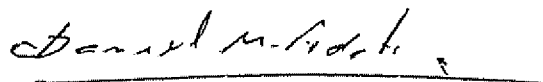
“Incide a COFINS sobre as atividades de construção civil, administração e conservação de prédios, incorporação imobiliária, compra, venda, permuta e locação de imóveis, intermediação em operações imobiliárias e projetos de planejamento de engenharia civil” (Diário da Justiça, de 27/04/1998, página 90) (Grifou-se).

Concluindo, é de se acrescentar que não existe qualquer previsão legal quer seja de isenção ou mesmo de exclusão da base cálculo para as receitas provenientes de locação de imóveis. Deve, portanto, tal receita integrar a base de cálculo da contribuição ao PIS.

Consta no Despacho Decisório que “Como o contribuinte não apresentou documentos que dessem supedâneo ao pleito, não resta comprovado o pagamento indevido, com o conseqüente enriquecimento sem causa, o que ensejaria a repetição do indébito. Portanto, é irrefutável o

indeferimento do processo". Contra essa decisão o Interessado nada manifestou, restando então, a não instauração de litígio nessa parte."

Por essa ótica, voto pelo não acolhimento da manifestação de inconformidade apresentada, mantendo na íntegra as considerações da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP, indeferindo o pedido de restituição do Contribuinte.



Daniel Mauricio Fedato