



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13808.000522/2002-38
Recurso nº 138.248 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 203-13.397
Sessão de 08 de outubro de 2008
Recorrente CARREFOUR GALERIAS COMERCIAIS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/01/1999

COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DO CTN. LEI
COMPLEMENTAR.

Para a Cofins, corroborado pela Súmula Vinculante nº 08/STF, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, afastando-se a incidência do art. 45 da Lei nº 8212/91 por esta se tratar de lei ordinária, sendo a decadência matéria reservada a lei complementar por força do art. 146, III, b da Constituição Federal.

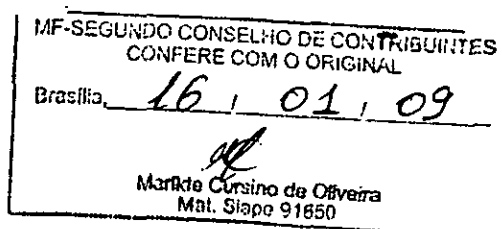
INCIDÊNCIA SOBRE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS.

A receita decorrente da locação de imóveis próprios reveste-se da natureza de venda de serviços de "qualquer natureza", nos termos que dispõe o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, desta forma sobre ela incide a Cofins.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

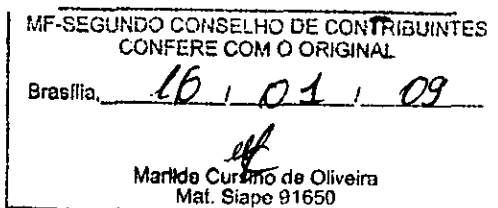
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: I) acolheu-se a preliminar de decadência dos períodos de apuração anteriores a 03/1997, na linha da Súmula nº 08 do STF; e II) quanto ao mérito, negou-se provimento ao recurso .




GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Presidente


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes e Fernando Marques Cleto Duarte.



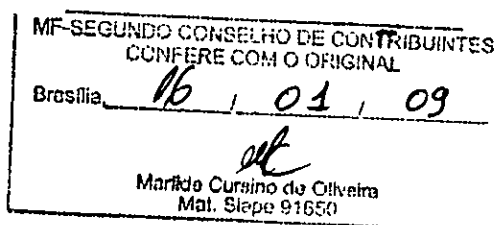
Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão DRJ/CPS nº 7.592, que consubstancia decisão pela procedência do lançamento levado a efeito e para a exigência da Cofins, cientificado à contribuinte em 26/03/2002 e para o período de apuração janeiro de 1996 a janeiro de 1999.

Exige-se a contribuição sobre a receita decorrente da locação de imóveis próprios da recorrente, nos termos da LC nº 70/91.

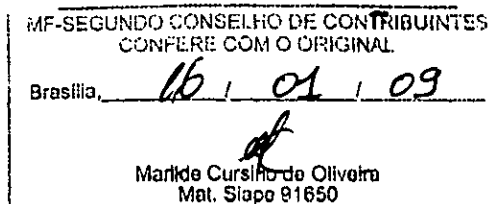
Inconformada, reclama a decadência dos períodos anteriores a março de 1997, assim como a exclusão da exigência da contribuição sobre a receita de aluguéis de imóveis próprios, pois o recebimento de valores para tal atividade não se enquadra no conceito de faturamento.

É o relatório.



cul

[Signature]
3



Voto

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, daí dele conhecer.

Duas são as matérias em debate, como acima relatado: (i) a decadência dos períodos anteriores a março de 1997; e, (ii) a exclusão da exigência da contribuição sobre a receita de aluguéis de imóveis próprios, pois o percebimento de valores para tal atividade não se enquadra no conceito de faturamento.

Com relação ao primeiro item, a decadência dos períodos anteriores a março de 1997, consigno dar provimento ao recurso neste particular, em observação ao que disciplina a Súmula Vinculante nº 08/STF, aplicando para o caso em concreto o artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, não fazendo aqui distinção quanto a ter havido ou não pagamento.

Já, com relação ao segundo item em debate nestes autos, entendo valiosa a transcrição do seguinte voto da lavra do Ministro Castro Meira, proferido por ocasião do julgamento do Recurso Especial 662.978, vazados nos seguintes termos:

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA: *Sr. Presidente, cuida-se de recurso especial, interposto com fundamento na alínea "a", do inciso III, do art. 105 da Constituição da República, que desafia acórdão assim ementado:*

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. APRECIACÃO DO MÉRITO NOS TERMOS DA LEI 10.352/2001. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98.

EXIGIBILIDADE SOBRE A RECEITA BRUTA.

1. Omissis.

2. Com a edição da Lei n.º 9.718/98 as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS restaram alteradas, e o conceito de faturamento passa corresponder, exatamente, à receita bruta, ou seja, à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

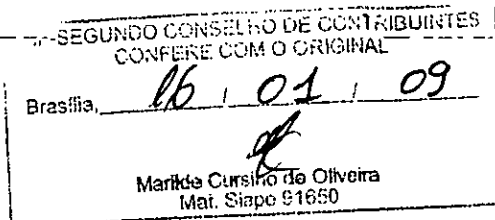
3. Portanto, é legítima a cobrança da COFINS e do PIS, tendo como fato gerador a prestação de serviços, no caso a locação de imóveis, pois deles decorre o faturamento, base de cálculo da exação em tela.

4. Apelação improvida".

Alega o recorrente, em síntese, violação ao artigo 2º da LC n.º 70/91 e ao art. 6º da LC n.º 7/70. Segundo entende, o PIS e a COFINS incidem sobre o faturamento, assim considerado a receita bruta decorrente da

cup

4



venda de mercadoria, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza.

Pondera, em conclusão, que não se inclui no conceito de faturamento a receita proveniente do aluguel de imóveis.

Na sessão de 21 de setembro, após o voto do Relator, o Ministro João Otávio de Noronha, que negava provimento ao recurso, pedi vista dos autos para um melhor exame.

A Corte de origem, ao decidir a controvérsia, assentou-se em fundamentos constitucionais e infraconstitucionais, qualquer deles suficiente para manter o acórdão recorrido. A parte manejou recurso extraordinário admitido na origem, razão por que afasto a incidência da Súmula n.º 126 desta Corte.

Quanto à suposta violação ao art. 2º da LC. n.º 70/91, o Tribunal a quo emitiu pronunciamento expresso, restando superado o óbice do prequestionamento. Já o art. 6º da LC n.º 7/70, diante da interposição oportuna de embargos de declaração com o fim de viabilizar o recurso especial e Documento: 499139 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 09/05/2005 Página 9 de 17 Superior Tribunal de Justiça da forma como tratada a questão no aresto recorrido, encontra-se prequestionado implicitamente.

Passo ao mérito.

Discute-se, nos autos, se o PIS e a COFINS devem ou não incidir sobre a receita decorrente da locação de bens imóveis.

Necessário, inicialmente, divisar quatro situações que, embora distintas, apresentam em comum o fato de envolverem negócios imobiliários: a) a compra e venda de imóveis; b) a locação imobiliária como atividade empresarial; c) a locação imobiliária como atividade eventual, não incluída no objetivo social da empresa e d) a "locação" de imóveis no contrato de "shopping center".

No primeiro caso (compra e venda de imóveis), esta Corte, através de sua Primeira Seção, no julgamento dos Embargos de Divergência n.º 169.800/MG, Relator o Ministro Francisco Falcão, DJ de 10.02.2003, pacificou entendimento no sentido de que o PIS e a COFINS incidem sobre o faturamento das empresas que, habitualmente, negociam com imóveis.

A conclusão embasa-se, dentre outras razões, nos seguintes fundamentos:

a) o imóvel é um bem suscetível de transação comercial, razão por que se insere no conceito de mercadoria;

b) a Lei n.º 4.068/62 determina que as empresas de construção civil possuem natureza comercial, sendo-lhes facultada a emissão de duplicatas;

c) a Lei n.º 4.591/64 define como mercantis as atividades negociais praticadas pelo incorporador, proprietário ou não, promotor ou não da

cul

[Assinatura]

construção, que aliene total ou parcialmente imóvel ainda em construção, e do vendedor, proprietário ou não, que habitualmente aliene o prédio, decorrente de obra já concluída, ou terreno fora do regime condominial;

d) faturamento é o produto resultante da soma de todas as vendas efetuadas pela empresa, quer com bens móveis, quer com imóveis.

Na segunda hipótese (locação imobiliária como atividade empresarial), o raciocínio é o mesmo que serviu de base à conclusão anterior. Nesse caso, a empresa tem por objeto social a locação de imóveis de sua propriedade, sendo esta a sua atividade específica, em torno da qual se organizam os negócios.

O art. 2º da LC nº 70/91 estabelece que a COFINS tem como base de cálculo não só a receita bruta da venda de mercadorias, mas também a receita decorrente dos serviços prestados pela empresa. Assim, mesmo que o imóvel não seja considerado mercadoria, no contexto assinalado, a locação imobiliária, como atividade empresarial, representa a prestação de um serviço, o que gera receita de natureza operacional, hábil a permitir a incidência das contribuições sociais que tomam por base o faturamento.

No terceiro caso (locação imobiliária como atividade eventual, não incluída nos objetivos Documento: 499139 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 09/05/2005 Página 10 de 17 Superior Tribunal de Justiça sociais da empresa), a solução é diversa, já que a receita decorrente da locação é não-operacional, devendo ser excluída do conceito de faturamento para efeito de incidência do PIS e da COFINS. Nesta situação, a empresa, pertencente a outro ramo de atividade econômica que não o imobiliário, aluga imóveis de sua propriedade, sem que tais locações estejam incluídas no objeto social previsto em seu estatuto ou contrato.

Esta Segunda Turma, no julgamento do Recurso Especial nº 501.628/SC, Relatora a Ministra Eliana Calmon, DJ de 24.05.2004, reconheceu que a Lei nº 9.718/98, ao alargar o conceito de faturamento, para fins de incidência do PIS e da COFINS, violou o artigo 110 do Código Tributário Nacional, já que permitiu que receitas outras, que não as decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços, compusessem a base de cálculo da contribuição.

A Lei nº 9.718/98 assim dispôs nos artigos 2º e 3º, § 1º:

"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".

...SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES...	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16 / 01 / 09
	
Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

Já o Decreto-Lei n.º 2.397/87, que alterou a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, definiu, no art. 22, § 1º, "a", que a COFINS incidirá mensalmente sobre "a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda".

O Supremo Tribunal Federal, em decisão proferida no RE n.º 150.755 e, posteriormente, na ADC n.º 1-1, equiparou os conceitos de receita bruta e faturamento para efeito de incidência da COFINS e do PIS, considerando o estipulado no Decreto-Lei n.º 2.397/87. Esta Corte, seguindo a orientação firmada pelo STF, preconizou que a COFINS tem como fato gerador o faturamento, este entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias e de serviços.

Dessarte, tanto o STF como este Tribunal entendem que faturamento é igual a receita bruta, assim considerando como o resultado da venda de bens e prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Entretanto, a Lei n.º 9.718/98, ao dispor que faturamento corresponde à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica - mesmo ao excluir expressamente da base de cálculo as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o IPI, o ICMS, as reversões de provisão operacional e recuperação de créditos baixados como perda e os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica (art. 3º, § 2º) -, ampliou o conceito de Documento: 499139 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 09/05/2005 Página 11 de 17 Superior Tribunal de Justiça faturamento. Isso porque agregou à base de cálculo do tributo receitas outras, além de bens e serviços, como, por exemplo, as receitas financeiras e as de aluguel, que não constam do rol de exclusões da lei.

O Ministro Franciulli Netto muito bem elucidou a questão no julgamento do REsp n.º 501.628/SC:

"Com efeito, o resultado das operações financeiras, por exemplo, não está incluído no conceito de faturamento, mas não consta do rol de exclusões acima transcrito, de modo que se torna inequívoca a ampliação da base de cálculo da COFINS na forma como prevista na Lei n. 9.718/98.

Dessarte, a Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, violando o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional".

Assim, para manter a coerência com o que vimos até aqui decidindo, sendo a locação eventual - portanto negócio realizado à margem dos objetivos da empresa -, gera receitas não-operacionais, que devem ser excluídas do conceito de faturamento para efeito de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS.

uy



Brasília, 16 / 01 / 09

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siapex 91650

CC02/C03
Fls. 484

Já no quarto e último caso ("locação" de imóveis no contrato de "shopping center"), a solução, uma vez mais, deve ser diferente, já que não se cuida de típico contrato de locação.

Esta Turma, no julgamento do Recurso Especial nº 178.908/CE, Relatora a Ministra Eliana Calmon, DJ de 11.12.2000, entendeu que o contrato de "shopping center" é de natureza mista, envolvendo uma série de pactos adjetos - dentre eles a locação. Esse ajuste tem por propósito principal a relação associativa entre o empreendedor e os lojistas, que põem em prática um plano estratégico com objetivo comum, que é a venda de mercadorias e a prestação de serviços.

Ressaltou-se, na oportunidade, que nesse contrato atípico, falsamente chamado de locação, desponta a figura do aluguel percentual: em vez de pagar quantia fixa, o lojista entrega parte do valor do seu faturamento, sobre o qual já incide a COFINS. Assim, concluiu a Turma, por unanimidade, que a incidência da COFINS sobre o valor dos aluguéis pagos pelo lojista ao empreendedor representaria verdadeiro bis in idem, inadmissível na espécie.

Do voto condutor do julgamento, é possível extrair o seguinte excerto:

"Modernamente, a locação de bens pode vir acompanhada de prestação de serviços, o que só acontecer com os apart hotéis e os shoppings, locação que também dá ensejo a serviços diversos, tais como limpeza, segurança, mensageiros, telefonia e ainda promoções coletivas, filiação a associações de lojistas, etc.

A questão que desponta de interesse para o Direito Tributário consiste em saber qual a classificação que se dá a estes contratos que, por sua natureza, são um misto de locação e de serviços, considerado doutrinariamente como contrato misto.

Documento: 499139 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 09/05/2005 Página 12 de 17 Superior Tribunal de Justiça Sem regulamentação legal específica, são tratados pelas regras das prestações dominantes.

A jurisprudência desta Corte não registra precedente sobre o tema, sendo esta, segundo pude pesquisar, a primeira vez que enfrenta esta Turma a questão.

Neste contrato atípico, falsamente chamado de contrato de locação, o traço marcante é a forma de remuneração, o chamado aluguel percentual pois, em vez de pagar quantia fixa, o lojista entrega parte do valor do seu faturamento, sobre o qual já incide a COFINS.

O aspecto mais interessante do shopping center é que o distingue como contrato atípico, é o propósito principal: relação associativa entre empreendedor e lojistas, que põem em prática um plano estratégico que mistura produtos e serviços, com vista a um fim comum: rentabilidade pela venda de mercadorias da qual participam ambos.

Com efeito, como bem destacou o Professor Orlando Gomes, em magistral artigo publicado na Revista dos Tribunais (volume 576, outubro de 1983), no contrato de locação de 'shopping center' o

Cuf



objetivo fundamental das partes é tirar proveito da organização do empreendimento, obtendo ganhos mediante participação de ambos no sucesso comercial.

Dentro deste enfoque, temos que o faturamento do lojista é obtido em decorrência das atividades praticadas pelo empreendedor do shopping, em verdadeira simbiose de atividades.

Na realidade, é como se ambas as partes empreendessem esforços múltiplos para uma finalidade comum: o faturamento, sobre o qual é paga a COFINS pelos lojistas.

Dentro desta compreensão, não vejo como possa ser exigido do empreendedor o pagamento da COFINS, porquanto os seus ganhos são, em parte, locação das lojas, atividade não ensejadora da exação, e, em parte, um percentual do faturamento, para o qual concorreu, prestando serviços.

Sob o enfoque econômico, os centros comerciais constituem-se em espécie de associação organizacional, que tem em mira os ganhos de eficiência. Em outras palavras, é um notável e revolucionário empreendimento para otimização de 'marketing'.

O professor e economista Carlos Geraldo Langoni, opinando sobre a nova forma de atividade mercadológica, assegura que há nela a participação de investidores em uma atividade única, na qual cada um faz a sua parte, visando o faturamento, os lucros (Bahia Forense, vol. 33, julho/dezembro de 1990, artigo de Perpétua Maria Vieira Figueiredo 'A Natureza Jurídica do Shopping Center').

A incidência da COFINS sobre a atividade econômica do administrador do 'shopping center' vem a ser, no meu entendimento, um 'bis in idem', o que não se pode admitir".

Feitas essas considerações, cabe agora adequar o caso dos autos a uma das quatro situações aqui examinadas.

Compulsando o recurso especial, verifico tratar-se de empresa que administra "shopping center". A controvérsia dos autos centra debate na incidência do PIS e da COFINS sobre o valor pago pelos lojistas a título de aluguel percentual pela ocupação das unidades comerciais. Assim sendo, não há Documento: 499139 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 09/05/2005 Página 13 de 17 Superior Tribunal de Justiça base imponível para a incidência dessas contribuições sociais.

Ante o exposto, pedindo vênias ao Relator, dou provimento ao recurso especial.

É como voto. (RESP 662.978, DJ I de 09/05/1995)

A recorrente, conforme se depreende da leitura dos autos, tem por objeto social "a realização de empreendimentos imobiliários, a incorporação de imóveis, construção de edifícios comerciais e industriais, por conta própria ou de terceiros, por empreitada ou administração; compra, venda e administração de bens móveis e imóveis próprios; locação de bens imóveis próprios exclusivamente a acionistas da Lojipart Participações S.A., exceção feita às locações com prazo igual ou inferior a 12 (doze) meses, as quais poderão ser feitas livremente, ressalvando, ainda, que se houver

prorrogação desses contratos, deverá haver a prévia e expressa aprovação da quotista Lojipart Participações S.A.; a prestação de serviços de assessoria e consultoria às demais empresas do grupo; e a participação no capital de outras empresas."

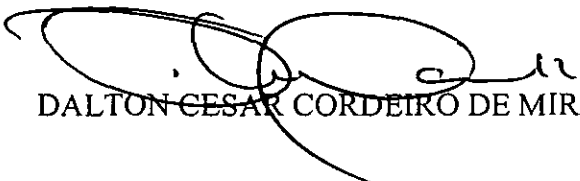
Assim, e de conformidade com parte do voto acima transcrito, a recorrente se enquadraria na hipótese de "(locação imobiliária como atividade empresarial), o raciocínio é o mesmo que serviu de base à conclusão anterior. Nesse caso, a empresa tem por objeto social a locação de imóveis de sua propriedade, sendo esta a sua atividade específica, em torno da qual se organizam os negócios. O art. 2º da LC n.º 70/91 estabelece que a COFINS tem como base de cálculo não só a receita bruta da venda de mercadorias, mas também a receita decorrente dos serviços prestados pela empresa. Assim, mesmo que o imóvel não seja considerado mercadoria, no contexto assinalado, a locação imobiliária, como atividade empresarial, representa a prestação de um serviço, o que gera receita de natureza operacional, hábil a permitir a incidência das contribuições sociais que tomam por base o faturamento."

Tal posicionamento está, aliás, em linha com a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes (RV 135.732, Acórdão nº 204-02.714).

Forte nestes fundamentos, voto por dar provimento parcial ao apelo voluntário interposto, tão somente para reconhecer a decadência dos períodos de apuração anteriores a março de 1997.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de outubro de 2008


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

