



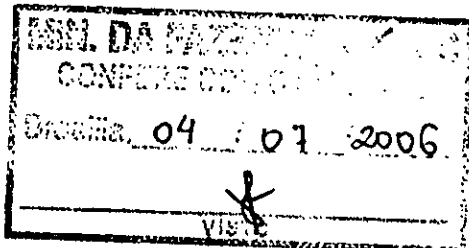
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 15 / 02 / 2007
C	Cam.
	Rubrica

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : SAFIRA PARTICIPAÇÕES LTDA. (nova denominação de Banco Cidade Participações Ltda.)
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP



NORMAS PROCESSUAIS. CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Os Conselhos de Contribuintes somente podem afastar a aplicação de lei por inconstitucionalidade nas hipóteses previstas em lei, decreto presidencial e regimento interno.

DECADÊNCIA.

O prazo de decadência da Cofins é de dez anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

COFINS. FATOS DIVERSOS DOS QUE SERVIRAM DE EMBASAMENTO À EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. COMPETÊNCIA.

Somente quando os fatos que tenham embasado a exigência da Cofins tenham sido os mesmos que embasaram a exigência do Imposto de Renda é que a competência para apreciação do recurso é do 1º Conselho de Contribuintes.

BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718, DE 1998. RECEITAS DE CESSÕES DE CRÉDITO E OPERAÇÕES COM LETRAS DE EXPORTAÇÃO.

As receitas oriundas de negociações com cessões de créditos e letras de exportação, que se incluem na base de cálculo da Cofins, a partir de fevereiro de 1999, referem-se tão-somente aos ganhos financeiros ou cambiais.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência dos juros de mora com base na taxa Selic tem autorização legal no Código Tributário Nacional.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITAS ORIUNDAS DE CESSÕES DE CRÉDITOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O conceito de faturamento, para efeito da incidência da Cofins, anteriormente às alterações da Lei nº 9.718, de 1998, abrangia apenas a receita bruta da venda de mercadorias e serviços.

Recursos de ofício negado e voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela DRJ EM SÃO PAULO e por SAFIRA PARTICIPAÇÕES LTDA. (nova denominação de Banco Cidade Participações Ltda.).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC	
CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
Br. nº	04 : 07 : 2006
VISTO	

2ª CC-MF
Fl.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em negar provimento ao recurso de ofício; e II) quanto ao recurso voluntário: a) em rejeitar as preliminares de competência deste Segundo Conselho e de decadência; e b) no mérito, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

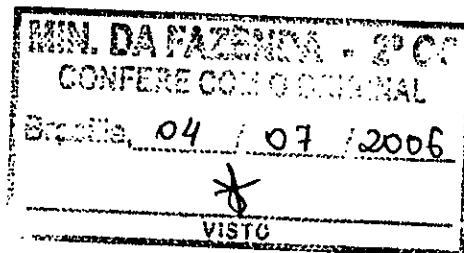
José Antonio Francisco
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Antonio Mario de Abreu Pinto, Maurício Taveira e Silva, Cláudia de Souza Arzua (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



Recorrentes : DRJ EM SÃO PAULO - SP E SAFIRA PARTICIPAÇÕES LTDA. (nova denominação de Banco Cidade Participações Ltda.)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 238 a 268) apresentado contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP (fls. 210 a 228), que manteve parcialmente lançamento da Cofins (fls. 63 a 79) realizado em 11 de abril de 2002, relativamente aos períodos de apuração de março de 1995 a abril de 1999 e de julho a novembro de 1999, e de recurso de ofício, relativamente aos valores cancelados pelo mencionado Acórdão.

O lançamento disse respeito, segundo o Termo de Constatação de fls. 63 a 67, a receitas de prestação de serviços, relativamente a liquidações de cessões de crédito do Departamento de Estradas e Rodagens - DER do Governo do Estado de Minas Gerais e de letras de exportação ("export notes").

Segundo a Fiscalização, não caberia "*exclusão, dos custos de aquisições dos bens e serviços vendidos, da base de cálculo da Cofins*" e, assim, deveria "*ser incluída na base de cálculo da Cofins: a totalidade dos recebimentos referentes a venda de export notes*" e "*a receita da cessão de créditos adquiridos dos credores do DER do Governo de Minas Gerais*".

A apuração foi feita de acordo com o quadro de fls. 65 e 66.

Após apresentação de relatório da Price Waterhouse Coopers (fls. 133 a 160), o relator do processo na primeira instância propôs manifestação da autoridade fiscal (fls. 167 a 169), que intimou a interessada a apresentar esclarecimentos sobre "transações que não constituiriam qualquer tipo de receita" (fls. 172 a 181).

A empresa, em sua resposta de fls. 182 a 191, apresentou os esclarecimentos, tendo a Fiscalização mantido seu ponto de vista no relatório de fls. 192 a 197, em face da "atividade fim" da empresa.

A interessada manifestou-se contra o relatório nas fls. 201 a 204, apontando que os valores tributados não constituiriam receitas e que as receitas financeiras somente tributáveis após a entrada em vigor da Lei nº 9.718, de 1998.

O Acórdão de primeira instância cancelou a exigência relativa aos períodos até janeiro de 1999, que seriam anteriores à vigência da Lei nº 9.718, de 1998, por entender que as referidas receitas não se caracterizariam como faturamento, embora se tratasse de receitas operacionais, conforme ementa abaixo reproduzida:

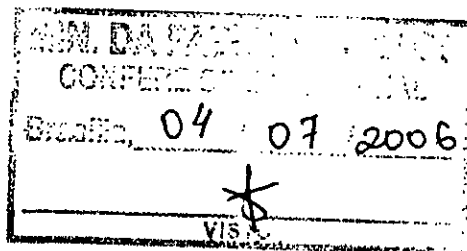
"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/03/1995, 30/04/1995, 31/05/1995, 31/05/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2º CC-MF
Fl.

Ementa: NULIDADE - Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em anulação ou invalidação do Auto de Infração.

COFINS - BASE DE CÁLCULO - Os valores recebidos oriundos de cessões de 'Export Notes' e de direitos creditórios de credores do DER/MG só integram a base de cálculo da COFINS a partir da vigência da Lei nº 9.718/98, ou seja, a partir do período de apuração de fevereiro de 1999, inclusive.

INCOMPETÊNCIA - QUESTÕES VERSANDO SOBRE CONSTITUCIONALIDADE - PRINCÍPIO QUE VEDA O CONFISCO - MULTA DE OFÍCIO - TAXA SELIC - A Administração é carecedora de competência para apreciar questões sobre a constitucionalidade das leis, o controle de constitucionalidade encontra no Poder Judiciário o seu foro apropriado.

TAXA SELIC - Utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora encontra guarida no art. 84, I, da Lei nº 8.981/95, no art. 13 da Lei nº 9.065/95, e no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Lançamento Procedente em Parte".

Considerou a Turma de Julgamento que a empresa seria prestadora de serviços, mas que as receitas das operações não representariam faturamento. Entretanto, considerou que o conceito de receita seria diverso do de resultado, cabendo, após a Lei nº 9.718, de 1998, a tributação do valor da operação.

No recurso voluntário, alegou inicialmente a interessada que teria ocorrido a decadência, por se aplicar ao caso a disposição do art. 150, § 4º, do CTN, pois a Lei nº 8.212, de 1991, não sendo lei complementar, não poderia dispor sobre decadência.

No mérito, descreveu as operações realizadas, dividindo-as em seis diferentes modalidades.

Na primeira modalidade, cujas operações contábeis seriam de crédito à conta "Crédito de export notes cedidos coobrigação" (passivo) e de débito à conta "Contratos de exportação adquiridos" (ativo), celebraria, como cessionária, contratos de cessão de letras de exportação, pelos quais se obrigaria "a pagar determinada quantia, além de um prêmio (comentado a seguir) ao emitente/cedente (exportador) pela aquisição do direito de crédito destes export notes". Segundo a recorrente, tratar-se-ia de "típica operação de aquisição dos export notes, com opção de rescisão imotivada, a critério do adquirente/cessionário".

O mencionado prêmio seria devido pela opção de "rescindir o contrato e devolver o título antes de ocorrer o seu vencimento e antes também de efetuar o pagamento do seu valor", lançando os valores a crédito da conta "Bancos" e a débito da conta "Cessão de crédito export notes (despesa a apropriar)".

Quando ocorria a rescisão imotivada, o prêmio convertia-se em cláusula penal, ocorrendo a apropriação do valor ao resultado.

Ainda em relação à primeira modalidade de operação, a recorrente obtinha "remuneração equivalente à variação cambial pelo período em que detinha" os referidos títulos.

A segunda modalidade de operação seria de cessão das letras de exportação pela recorrente a investidores, gerando uma obrigação para a recorrente relativa à variação cambial.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA
CONF. DE CONTRIB. 1000
Brasília, 04 / 07 / 2006
Visto

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

A terceira modalidade de operação representaria cessões de créditos do DER feitas à recorrente, que os adquiria das construtoras com os recursos da operação anterior. Os referidos direitos *"tinham remuneração indexada à TBF, adicionada de uma taxa de juros pré-fixada"*, sendo as receitas apropriadas ao resultado.

A quarta modalidade de operação referir-se-ia aos resgates e devoluções dos créditos do DER à recorrente. "Se o DER/MG pagava a obrigação, ocorria o resgate"; caso contrário, "a obrigação era exigida das construtoras mediante a devolução do título".

A quinta modalidade de operação seria a recompra de letras de exportação, atualizadas pela variação cambial, pela recorrente.

A sexta operação referir-se-ia à devolução das letras de exportação ao exportador, representando *"a extinção da obrigação da recorrente em relação ao exportador, em razão da devolução a ele de tais títulos"*.

Alegou, a seguir, que os ingressos não representariam receitas, uma vez que haveria débito a conta do ativo e concomitante crédito a conta redutora do ativo ou débito a conta do ativo e concomitante débito a outra conta do ativo, de forma que as receitas somente teriam sido apuradas quando dos registros contábeis da apropriação das variações cambiais positivas e das receitas financeiras.

Passou a tratar da conceituação de receita para concluir que, levando-se em conta os "princípios de contabilidade geralmente aceitos", somente haveria receita quando houvesse acréscimo do patrimônio.

A respeito da Lei nº 9.718, de 1998, alegou que teria aprovado em desconformidade com o texto constitucional à época vigente e que a autoridade julgadora administrativa teria competência para apreciar matéria de constitucionalidade de lei, sob pena de cercear o direito de defesa dos administrados.

Por fim, alegou ser ilegal e inconstitucional a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

Apresentou como anexos ao recurso representação gráfica das operações, com sumário, e cópias dos contratos celebrados.

O arrolamento de bens constou das fls. 281 a 284 e 354 a 357, que representou a totalidade dos bens do ativo permanente, conforme despacho de fl. 365.

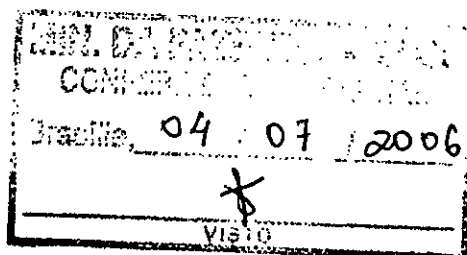
Posteriormente, a interessada apresentou requerimento para que os autos fossem encaminhados ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em face de ter sido autuada (em "11 de abril de 2004"), pelas mesmas razões, em relação ao Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude de apuração de omissão de receitas.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

1) Preliminar geral: competência.

Ficou demonstrado nos autos que houve lavratura de auto de infração relativo ao Imposto de Renda, cuja motivação foi a omissão de receitas.

O referido processo foi distribuído à eminente Conselheira Sandra Maria Faroni, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Conforme o recurso apresentado, a interessada entende que os valores que compuseram a base de cálculo da contribuição lançada não representam receita, razão que também motivou a sua não tributação pelo Imposto de Renda.

Entretanto, os lançamentos que fazem parte do Processo nº 13808.001756/2001-11 referem-se ao Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e Cofins, o que já permite vislumbrar que a matéria constante dos presentes autos não corresponde à daqueles.

A ementa do Acórdão DRJ/SPO I nº 3171, de 2003, consultado no sistema Decisões, que se refere àquele processo, diz o seguinte:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade de Autos de Infração lavrados com observância dos pressupostos legais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

JUSTIFICATIVA DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXPORT NOTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Os 'export notes', títulos representativos de direitos creditórios de exportação, lastreiam-se, obrigatoriamente, em contratos de compra e venda firmados entre exportador e empresas estrangeiras importadoras.

TRIBUTOS REFLEXOS (PIS, COFINS e CSLL). DECORRÊNCIA.

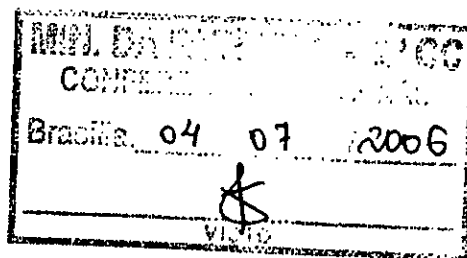
O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2ª CC-MF
Fl.

O que se verifica, portanto, é que a matéria objeto de autuação no processo relativo ao Imposto de Renda e reflexos referiu-se a depósitos não comprovados, no ano-calendário de 1997, sendo que, conforme relatório do Acórdão, a alegação de que se tratava de "liquidações ou captações de *export notes*" foi apresentada pela interessada à Fiscalização, mas a respectiva contabilização não fora comprovada.

O Acórdão de primeira instância considerou não comprovados os contratos de exportação a que se refeririam as *export notes*, não tendo sido apresentada prova também das garantias dos negócios supostamente efetuados.

O presente caso, por sua vez, trata de lançamento que abrangeu vários exercícios e que se referiu, especificamente, à não inclusão na base de cálculo da contribuição de receitas de cessões de créditos de *export notes* e de créditos de credores do DER de Minas Gerais.

Portanto, a origem da autuação é diversa e, supostamente, os valores que são objeto do presente auto de infração foram contabilizados para efeito de apuração do Imposto de Renda, o que explica porque o auto de infração constou de processo diverso daquele.

Tanto é assim que, no processo relativo ao Imposto de Renda, o 1º Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso, em face da comprovação da origem dos depósitos bancários, conforme demonstra a ementa do Acórdão nº 101-95.111:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO JUSTIFICADA - OMISSÃO DE RECEITAS - Justificada a origem dos depósitos bancários mediante apresentação dos contratos de cessão de créditos devidamente contabilizados (tanto a aquisição quanto a subsequente cessão), e não demonstrado, pela fiscalização, que as cessões foram simuladas, não se materializou a hipótese legal que justifica a presunção.

Recurso provido."

Dessa forma, a competência para apreciação do recurso é deste 2º Conselho de Contribuintes.

2) Recurso voluntário.

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

2.1) Decadência.

Quanto à decadência, a regra a ser aplicada à Cofins é a prevista na Lei nº 8.212, de 1991, art. 45, que dispõe que o prazo é de dez anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Veja-se que a inconstitucionalidade do dispositivo é discutível, uma vez que o art. 150, § 4º, do CTN, prevê a possibilidade de a lei fixar outro prazo.

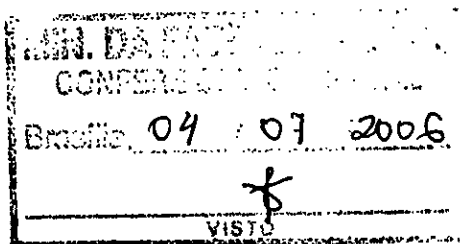
O CTN é lei de normas gerais, de forma que, havendo autorização para que lei fixe prazo específico, não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Além disso, não podem os Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de dispositivo legal, em virtude de inconstitucionalidade, a não ser nos casos previstos no art. 22A do Regimento Interno, incluído pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2º CC-MF
Fl.

Dessa forma, havendo disposição legal específica a respeito da decadência para lançamento da Cofins, deve ela ser aplicada.

2.2) Mérito.

Inicialmente, merece destaque a diligência realizada anteriormente ao Acórdão de primeira instância, que deu conta do seguinte, seguindo o relatório constante do Acórdão de primeira instância:

"6.1 Fez um resumo do relatório da empresa de auditoria, sem nada de novo acrescentar;

6.2 Afirmou que os valores utilizados como base de cálculo foram valores recebidos pela atuada e apresentou tabelas com os mesmos valores constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 63 a 67);

6.3 Sustentou a inclusão dos valores recebidos pela atuada quando das cessões dos créditos ('Export Notes' e Direitos Creditórios do DER/MG) na base de cálculo da COFINS, pois são resultados de operações normais da empresa, previstas no estatuto."

Na impugnação, conforme item 2.2 do Acórdão de primeira instância, as alegações foram as seguintes:

"2.2 Os valores decorrentes das operações de 'Export Notes' e de cessão de créditos não poderiam se enquadrar no conceito de faturamento. Está incorreto o entendimento da Autoridade Fiscal ao considerar aqueles valores ('Export Notes', cessão de créditos) como integrantes da base de cálculo para a COFINS, uma vez que são receitas financeiras auferidas pela impugnante. Logo, com relação aos períodos base de 1995, 1996, 1998 e janeiro de 1999, a base de cálculo para a COFINS deve ser o faturamento e não a totalidade das receitas, devendo ser anulado o Auto de Infração;"

Já no recurso a interessada alegou, conforme destacado no relatório, que os ingressos não representariam receitas, uma vez que haveria débito a conta do ativo e concomitante crédito a conta redutora do ativo ou débito a conta do ativo e concomitante débito a outra conta do ativo, de forma que as receitas somente teriam sido apuradas quando dos registros contábeis da apropriação das variações cambiais positivas e das receitas financeiras.

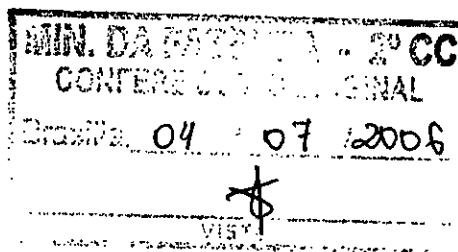
A Fiscalização entendeu, portanto, que a totalidade dos valores relativos às liquidações de letras de exportação e de cessões de créditos do DER/MG seria a base de cálculo, não sendo possível a exclusão dos "custos". Argumentou que se trataria de receitas de prestação de serviços, cuja integralidade estaria sujeita à incidência da contribuição, sem direito à exclusão de custos.

A DRJ, por sua vez, considerou que as receitas, que representariam a base de cálculo da contribuição, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, corresponderiam aos valores das liquidações e que a interessada teria confundido receita com resultado.

Inicialmente, reproduzo parte do meu voto pronunciado no Acórdão nº 201-78.009, que tratou da incidência da Cofins sobre os valores de receitas com vendas de títulos da dívida pública em moeda estrangeira:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

"De acordo com Geraldo Ataliba e Pontes de Miranda, a aquisição originária do título de dívida pública representa contrato de mútuo (empréstimo público) com o Tesouro.

Nos casos de títulos nacionais, tratando-se de empréstimo público, é certo que os referidos títulos são emitidos com previsão de incidência de juros. Relativamente àquele que originalmente adquire o título, as receitas de juros que devam ser pagas pelo Tesouro, no resgate, representam puramente receitas financeiras.

Na aquisição originária, o adquirente aplica seu capital (ato de administração), pretendendo obter os seus rendimentos (juros), pelo decurso de prazo da aplicação (vencimento do contrato).

O aplicador mantém a titularidade do bem, de forma que o que se lhe acrescenta representa receita financeira, que é rendimento de capital. O pressuposto desse raciocínio, na presente análise, é de que se trate de mútuo, que é empréstimo oneroso de bem fungível.

As receitas de venda, por sua vez, obtêm-se pela transferência da titularidade do bem, que é um ato de disposição, direito inerente ao direito de propriedade. O lucro assim obtido não resulta diretamente de uma renda de ativo, pois decorre da sua própria alienação. O lucro, nessa modalidade de ato jurídico, não representa, em princípio, receita financeira, mas ganho de capital.

Tanto é assim que a legislação do Imposto de Renda trata os ganhos em alienação de moeda estrangeira como ganhos de capital, quando há valorização da moeda em face do câmbio, mas a quantidade de moeda continue a mesma.

No caso de aplicação financeira realizada no exterior, além do ganho cambial, o bem também produz rendimentos (juros).

Quando o resgate é efetuado pelo próprio adquirente original, é simples distinguir qual parte dos lucros deriva dos juros e qual deriva da valorização cambial.

Entretanto, na alienação dos títulos no mercado interno, não se pode falar em juros, por que esses somente seriam pagos, em dólares, no resgate do título. O valor recebido pelo alienante deriva puramente da operação de alienação. Em suma, o ganho decorre totalmente de um ato de disposição do bem, que é a operação de alienação.

Parecem ter sido esses os critérios que orientaram a conclusão da Fiscalização de que o resultado da operação representaria faturamento: os referidos títulos caracterizam-se como bens móveis e as receitas resultam de sua alienação."

Embora naquele caso se tratasse de período anterior à Lei nº 9.718, de 1998, as conclusões ajudam a solucionar o presente processo. Para efeito da legislação anterior, como a base de cálculo era o faturamento, então os dois requisitos se impunham: as receitas deveriam derivar de alienação de bem móvel.

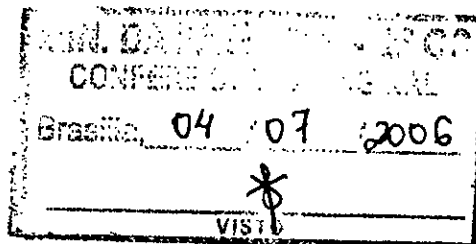
Após as alterações da Lei nº 9.718, de 1998, não é preciso que se trate de bem móvel, estando sujeita à incidência da contribuição a receita derivada da venda de qualquer bem da pessoa jurídica.

Mas a identificação do que represente receita, em determinada operação, dependerá de saber se se trata de ato de venda (ato de disposição do bem) ou ato de aplicação (ato de administração).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2º CC-MF
Fl.

Se o bem sai do patrimônio do proprietário, por meio de alienação, a receita total da operação represente receita de venda. Nesse caso, há uma troca de bem, material ou imaterial, do ativo da empresa por numerário financeiro ou algo que represente numerário financeiro.

Se, por outro lado, o proprietário não aliena o bem, mas apenas o aluga, cede seu uso ou empresta-o, mantendo sua propriedade, a receita envolvida na operação não pode dizer respeito à alienação.

O aluguel, a cessão de uso e o empréstimo, ademais, correspondem à exploração de direitos. Quem aluga um imóvel explora o direito de propriedade ou de usufruto, emprestando-o a terceiro.

Nesse contexto, afigura-se irrelevante a situação de se tratar de operações do objeto social da recorrente.

O objeto social não altera a natureza da receita. Se se trata de venda de bens, apura-se receita de vendas; se se trata de receita derivada de aplicação financeira, apura-se receita financeira.

Do contrário, ter-se-ia que concluir que as instituições financeiras sujeitar-se-iam à incidência da Cofins sobre os valores totais dos resgates dos investimentos, enquanto que as demais pessoas jurídicas sujeitar-se-iam à Cofins apenas relativamente aos ganhos financeiros (ágio).

Note-se, ainda, que não se trata de situação comparável à prestação de serviços de empresas de *factoring*. Nesse caso, há efetivamente uma prestação de serviço, na aquisição do título de crédito, o que não ocorre com as demais pessoas jurídicas.

Ademais, nenhuma das outras atividades que constam do estatuto social da recorrente, ressaltadas pela Fiscalização, comporta efetivamente uma prestação de serviço.

Quanto à questão da classificação contábil, que, para os efeitos da Lei nº 9.718, de 1998, são irrelevantes, trata-se de saber o que corresponde efetivamente à "totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica".

Entrando mais especificamente na questão dos autos, a respeito das cessões de crédito, ensina Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro, 2. Vol., Teoria Geral das Obrigações, 14ª Ed. São Paulo, Saraiva, 2000, p. 411-2):

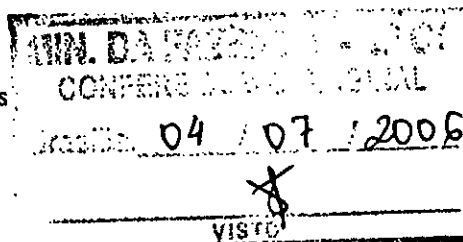
"A cessão de crédito é um negócio jurídico bilateral, gratuito ou oneroso, pelo qual o credor de uma obrigação (cedente) transfere, no todo ou em parte, a terceiro (cessionário), independentemente do consentimento do devedor (cedido), sua posição na relação obrigacional, com todos os acessórios e garantias, salvo disposição em contrário, sem que se opere a extinção do vínculo obrigacional.

Trata-se de um negócio jurídico bilateral, ou melhor, de um contrato, visto que nela devem figurar, imprescindivelmente, o cedente, que transmite seu direito de crédito no todo ou em parte, e o cessionário, que os adquire, assumindo sua titularidade. Além da manifestação da vontade de quem pretende transferir um crédito, será necessária a aceitação expressa ou tácita de quem o recebe. O cedido (devedor) não intervém no negócio jurídico, pois sua anuência é dispensável, sendo suficiente que se lhe comunique a cessão, para que ele possa saber quem é o legítimo detentor do crédito, para poder pagar-lhe a prestação devida no momento oportuno.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

A cessão de crédito justifica-se plenamente, pois o direito de crédito representa, sob o prisma econômico, um valor patrimonial; daí a sua disponibilidade, podendo ser negociado ou transferido, já que representa promessa de pagamento futuro. Pode ser, indubitavelmente, objeto de contrato, pois sempre haverá quem ofereça por ele certo valor."

Mais adiante esclarece que há duas modalidades de cessão: "pro soluto" e "pro solvendo".

Na primeira, o cedente não se vincula mais às obrigações, correndo o cessionário o risco da insolvência do devedor. Na segunda, somente ocorre a desvinculação do cedente com a liquidação

O que se verifica é que, inicialmente, há um contrato de débito e crédito em moeda nacional. O emitente do título ou o tomador do dinheiro emprestado torna-se devedor, enquanto que a outra parte torna-se credora. É uma operação meramente financeira entre as partes, não havendo comércio de bens.

O que está em questão, nas operações seguintes, é uma transferência de créditos. O credor cede seu crédito a um terceiro, que lhe paga por isso.

Para concluir que o montante total da operação de cessão representa receita, há que se saber se há transferência de um bem patrimonial. Em outras palavras, se o direito de crédito, que é a posição em uma relação jurídica assumida com o devedor, puder ser visto como um bem, cuja propriedade é transferida a um terceiro (cessionário), então o montante total da operação pode ser considerado receita de venda.

Entretanto, a cessão de crédito corresponde a uma troca de ativos financeiros. O cedente tem um crédito financeiro com o devedor e, ao transferir esse direito a terceiro, recebe dele quantia que se lhe mostra mais vantajosa, por questão de oportunidade, do que a quantia que receberia do devedor.

O crédito não é um bem, mas um direito. Quem cede o crédito não aliena bem de sua propriedade, mas transfere a terceiro a posição de credor em um contrato, recebendo como pagamento uma quantia da expressão do próprio contrato.

A questão a ser respondida ainda é: qual a receita envolvida na operação?

Claro está, em primeiro lugar, que não se trata de receita derivada propriamente da exploração de um bem, com manutenção da propriedade, como ocorre no caso de aluguel de imóvel.

Entretanto, também não corresponde a situação à de uma venda de bem. Como já afirmado, não se trata de venda de um bem.

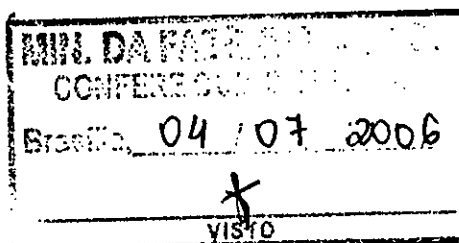
Uma vez que a cessão do título diz respeito apenas à troca de posição contratual, os valores recebidos pela cessão não são contrapartida da "venda" do título, mas, antes, uma espécie de "indenização" pela perda da posição de credor.

Não há, à evidência, troca de um bem por numerário, mas troca de uma posição contratual por numerário. A contrapartida da operação (numerário) é da mesma natureza do crédito negociado: troca-se numerário a prazo por numerário à vista, com incidência de ágio ou deságio e eventualmente auferimento de receita financeira.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2ª CC-MF
Fl.

Do contrário, o resgate do título ou do crédito poderia ser considerado venda de bem, o que não é admissível.

Nessa modalidade de operação, a receita corresponde ao ganho financeiro ou cambial.

A respeito das receitas financeiras, dispõe o seguinte o art. 373 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda):

"Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º)."

Tratando-se, portanto, de juros, descontos, lucros em operação de reporte ou de rendimentos de aplicações, passa-se a falar de receitas financeiras.

No caso, nas operações de reporte, que nada mais são do que cessões temporárias de títulos, apuram-se receitas financeiras, representadas pelo lucro das operações.

Veja-se que as receitas comumente admitidas nessa modalidade de operação são somente as financeiras, não se reconhecendo que o valor recebido pela cessão corresponda a um outro tipo de receita.

Portanto, não há que se confundirem ingressos com receitas, que, no caso de aplicações em ativos financeiros, é representada pelo lucro na operação de resgate ou pela diferença relativa a ágio e deságio em sua negociação.

3) Recurso de ofício.

O recurso satisfaz os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O Acórdão de primeira instância considerou que, não se tratando de faturamento, as receitas oriundas de contratos de cessão de créditos não integrariam a base de cálculo da contribuição.

Inicialmente, é preciso esclarecer o alcance conceitual de faturamento, previsto como base de cálculo da Cofins, na redação original do art. 195 da Constituição Federal.

De acordo com a Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º:

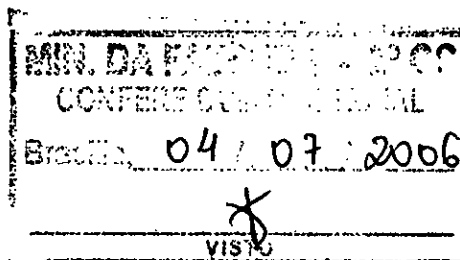
"Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza."

A referida LC especificou claramente que o faturamento é o resultado das operações de vendas de mercadorias e serviços, independentemente da atividade da empresa. Esse conceito foi confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 150.755/PE, em que a definição da base de cálculo do Finsocial do art. 28 da Lei nº 7.738, de 1989, foi considerado constitucional, mas devendo o conceito de "receita bruta" ser interpretado



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2ª CC-MF
Fl.

conforme a Constituição Federal (art. 195, I), significando, assim, "faturamento", nos termos do Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, art. 22:

"Art. 22. O § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, cujo caput foi alterado pelo art. 1º da Lei nº 7.611, de 8 de julho de 1987, passa a vigorar com a seguinte redação, mantidos os seus §§ 2º e 3º e acrescido dos §§ 4º e 5º:

'§ 1º A contribuição social de que trata este artigo será de 0,5% (meio por cento) e incidirá mensalmente sobre:

a) 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;

b) as rendas e receitas operacionais das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas, permitidas as seguintes exclusões: encargos com obrigações por refinanciamentos e repasse de recursos de órgãos oficiais e do exterior; despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto, em valor limitado aos das rendas obtidas nessas operações; juros e correção monetária passiva decorrentes de empréstimos efetuados ao Sistema Financeiro de Habitação; variação monetária passiva dos recursos captados do público; despesas com recursos, em moeda estrangeira, de debêntures e de arrendamento; e despesas com cessão de créditos com coobrigação, em valor limitado ao das rendas obtidas nessas operações, somente no caso das instituições cedentes;

c) as receitas operacionais e patrimoniais das sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas."

Essas três bases de cálculo diziam respeito ao Finsocial e foram mantidas, até a entrada em vigor da LC nº 70, de 1991, conforme o art. 56 do ADCT da Constituição Federal de 1988.

A definição de receita bruta, que corresponderia a faturamento, no entanto, está apenas na alínea "a" do dispositivo. Portanto, faturamento é a receita bruta de venda de mercadorias e serviços.

O mencionado art. 28¹, deve-se recordar, referiu-se à extensão da incidência do Finsocial às empresas prestadoras de serviços.

Assim, a noção de receita bruta deveria restringir-se, ao caso das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, ao faturamento de serviços, ou vendas de serviços.

Nesses limites, pelo fato de não transpor a definição da incidência do art. 195, I, da Constituição, a nova incidência não poderia ir além do faturamento das empresas prestadoras de serviços.

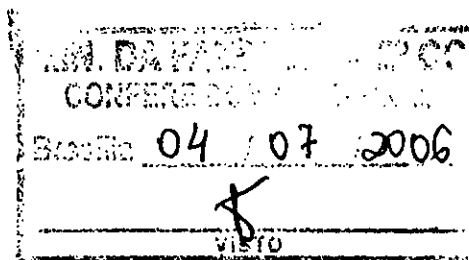
A definição da LC nº 70, de 1991, portanto, manteve-se dentro do que o Supremo Tribunal Federal já havia decidido em relação ao Finsocial.

¹Art. 28. Observado o disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, as empresas públicas ou privadas, que realizam exclusivamente venda de serviços, calcularão a contribuição para o Finsocial à alíquota de meio por cento sobre a receita bruta."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723



2ª CC-MF
Fl.

No tocante ao PIS, a MP nº 1.212/1995 e suas reedições, convertida na Lei nº 9.715/1998, dispôs, no seu art. 3º e parágrafo único, ao tratar da base de cálculo da contribuição - o faturamento -, que:

"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 auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços cancelados, 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."

Assim, ao restringir o alcance de faturamento, à receita bruta proveniente de vendas e serviços, a lei manteve, em relação ao PIS, a definição que se aplicava à Cofins, que também é a prevista na Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, relativamente ao Imposto de Renda.

Nesse contexto, conclui-se que não é a receita bruta, em definição ampla, que representava a base de cálculo da Cofins, anteriormente à Lei nº 9.718, de 1998, mas o faturamento, nos termos do art. 22, § 1º, "a", do DL nº 2.397, de 1987, e do art. 1º da LC nº 70, de 1991.

Portanto, o fato de a receita advir de atividade operacional não implica que integre a base de cálculo da Cofins, anteriormente à Lei nº 9.718, de 1998. Tanto é assim que a própria Lei nº 9.718, de 1998, destacou, ao redefinir o faturamento, que a base de cálculo seria a totalidade das receitas, independentemente da atividade desenvolvida.

A Fiscalização alegou que se trataria de receitas oriundas de operações previstas no estatuto da recorrente.

Conforme cópia de contrato social de fl. 42, o objeto social da empresa era:

"Art. 3º A sociedade tem por objeto comércio, importação e exportação por conta própria e de terceiros; a participação em outras sociedades; a compra, venda, locação e administração de bens móveis e imóveis; a prestação de serviços especializados, inclusive estudos de viabilidade técnica; a prestação de serviços de promoção de negócios de qualquer natureza; a realização de empreendimentos industriais e comerciais ou a participação em empreendimentos industriais e comerciais; e prática de operações a futuro e a termo dentro ou fora de bolsas de mercadorias; a estipulação de seguros coletivos; a realização de empreendimentos agrícolas, inclusive exploração de imóveis rurais próprios ou de terceiros, bem como dedicar-se a todas e quaisquer atividades conexas e correlatas que não dependam de autorização governamental específica."

De fato, as operações estavam previstas no contrato social, mas as receitas auferidas não decorreram de operações de venda de mercadorias e serviços, de forma que não devem integrar o faturamento da empresa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001757/2001-66
Recurso nº : 128.959
Acórdão nº : 201-78.723

MIN. DA FAZENDA
CONF. DE
Seção 04 07 2006
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

4) Dispositivo.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 outubro de 2005.


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

