



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>24</u> / <u>01</u> / <u>2005</u> VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481

Recorrente : CITICORP MERCANTIL PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

COFINS. FACTORING. BASE DE CÁLCULO. A faturização é prestação de serviços tanto ontologicamente como por força de dispositivo legal (art. 15, § 1º, III, "d", Lei nº 9.249/95), devendo integrar o faturamento e compor a base de cálculo da COFINS. Precedentes jurisprudenciais.

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATO ADMINISTRATIVO EXPEDIDO POR AUTORIDADE COMPETENTE. A análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada privativamente ao Poder Judiciário, conforme previsto nos arts. 97 e 102, III, b, da Carta Magna, não cabendo, portanto, à autoridade administrativa, apreciar a ilegalidade de ato administrativo expedido pela autoridade competente, limitando-se tão-somente a aplicá-lo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CITICORP MERCANTIL PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004

Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva
Vice-Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

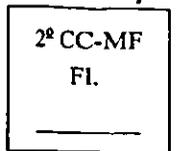
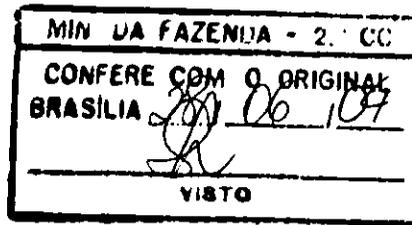
MIN. DA FAZENDA - 2.º CC CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA <u>28/06/04</u> VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Valdemar Ludvig, Maria Teresa Martínez López e Luciana Pato Peçanha Martins.

Imp/ovrs



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481

Recorrente : CITICORP MERCANTIL PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de março de 1996 a dezembro de 1999, no valor total de R\$2.042.650,39, cuja ciência se deu em 27/09/2000.

Os escorços do procedimento fiscal e da impugnação estão reproduzidos conforme relatório da decisão recorrida:

"2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 227 a 229), a Fiscalização efetivou o lançamento considerando como base de cálculo o valor resultante da diferença entre o valor de aquisição dos títulos de crédito e o valor de face desses títulos, conforme determina o Ato Declaratório Normativo nº 31 de 24/12/1997.

3. Em face do descrito no "Termo de Verificação" (fls. 227 a 229) a autoridade fiscal constituiu o crédito tributário, composto por contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até 31/08/2000, no total de R\$4.208.979,77 (quatro milhões, duzentos e oito mil, novecentos e setenta e nove reais e setenta e sete centavos).

4. Inconformada com a autuação, da qual foi devidamente cientificada em 27/09/2000, a contribuinte protocolizou, em 27/10/2000, a impugnação (fls. 243 a 268), através de seu representante legal (procuração às fls. 269), acompanhada dos documentos (fls. 270 a 284), cujas alegações são a seguir resumidamente discriminadas:

a) A adoção do regime de competência por força do artigo 187 da Lei nº 6.404/1976 e a expedição pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação o ilegal Ato Declaratório nº 51/1994, posteriormente ratificado pelo Ato Declaratório Normativo nº 31/1997, impuseram às empresas de "factoring" uma antecipação ilegal das receitas na determinação do faturamento.

b) Pelo Ato Declaratório Normativo nº 31/1997, inciso I, alínea "c", e inciso II, pretende o Fisco que a COFINS incida sobre o valor da receita oriunda do deságio na aquisição de créditos de terceiros, caracterizando-a como prestação cumulativa e contínua de serviços, quando na realidade a referida receita importa em receita financeira, e como tal deverá ser tributada.

c) A exigência, além de não poder legalmente prevalecer, implica também em "bis in idem" sobre essas receitas, uma vez que a COFINS seria paga uma vez pelo vendedor ou prestador de serviços (cedente) e outra pela empresa de "factoring" (cessionária).

d) o Ato Declaratório Normativo nº 31/1997, se choca com o princípio da estrita legalidade e, por corolário, com o postulado da hierarquia das leis, vez que determinou a inclusão de uma receita (deságio proveniente da aquisição de créditos de terceiros),



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 28/06/04
VISTO

2º CC-MF Fl.

Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481

que não se enquadra no conceito de faturamento, na base de cálculo da COFINS, estipulada pelo legislador por lei complementar.

e) A exigência fiscal compreendida entre 31/03/1999 a 31/12/1999 sob a égide da Lei nº 9.718/98 é totalmente ilegal, pois, enquanto não houver uma lei posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998, dispondo sobre a exigência da COFINS, a mesma não pode ser exigida da impugnante em função dos vícios de inconstitucionalidade contidos na Lei nº 9.718/1998.

f) Ao eleger como base de cálculo da contribuição em apreço a "totalidade das receitas auferidas", os arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998 não se adequam ao arquétipo constitucional (faturamento) delimitado no inciso I do art. 195 da Constituição Federal, violando, assim, a repartição de competências fixada na Constituição Federal e criando, dessa maneira, uma nova fonte de custeio. que só seria possível através de lei complementar.

g) Por fim requer que sejam acolhidos seus argumentos e declarado insubsistente o presente lançamento."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

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

Período de apuração: 01/09/1995 a 31/12/1998

Ementa: COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca de constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

EMPRESAS DE FACTORING - BASE DE CÁLCULO - Sujeitam-se a incidência da COFINS as operações das empresas de factoring, compondo a base de cálculo da contribuição, entre outras, a receita resultante da diferença entre o valor de face do título ou direito adquirido e o seu valor de aquisição.

Lançamento Procedente".

Intimada a conhecer da decisão, em 27/03/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 25/04/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir apresentadas na impugnação, excluindo os argumentos relativos à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

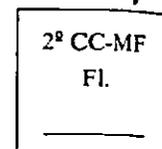
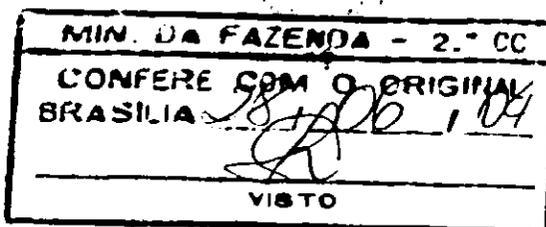
A autoridade preparadora informa, à fl. 342, a efetivação do depósito recursal.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Os argumentos da defesa, apresentados no recurso voluntário, são exatamente os mesmos apresentados na impugnação, à exceção de algum detalhamento maior em um ou outro quesito quanto à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

O recurso voluntário não enfrenta os fundamentos da decisão recorrida. Debate-se, novamente, contra o lançamento efetuado, a base de cálculo utilizada e a legislação que lhe dá respaldo.

Pretende seja reconhecida a aplicação do regime de competência, porém com apropriação *pro rata* da receita oriunda dos deságios dos títulos adquiridos; a ilegalidade da antecipação do faturamento promovida pelo Ato Declaratório nº 31/97; o indevido pagamento da contribuição tanto pelo cedente quanto pelo cessionário do título sobre o mesmo valor; a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

Como os argumentos são os mesmos apresentados na impugnação, os quais foram, total e competentemente, enfrentados pela decisão de primeiro grau, não tendo havido de parte da recorrente qualquer manifestação acerca dos fundamentos do voto proferido na instância a quo, ficam todos eles convalidados neste voto.

Somente a título de reforço, colaciono aqui a jurisprudência emanada do Tribunal Regional da 3ª Região, na qual verifica-se estar pacificado o entendimento esposado pela autuação:

TRIBUTÁRIO. EMPRESAS DE FACTORING. SUJEIÇÃO AO RECOLHIMENTO DE COFINS E DE PIS. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

I - A FATURIZAÇÃO É PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TANTO ONTOLOGICAMENTE COMO POR FORÇA DE DISPOSITIVO LEGAL (ART. 15, PAR. 1, III, "D", LEI N. 9.249/95).

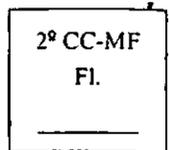
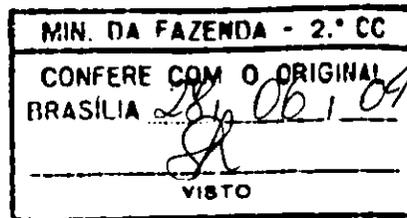
II - A ISENÇÃO DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS AO RECOLHIMENTO DE COFINS (ART. 11, PAR. ÚNICO, LEI COMPLEMENTAR N. 70/91) NÃO VIOLA O PRINCÍPIO DA ISONOMIA PORQUE TRATOU DIVERSAMENTE OS DESIGUAIS, UMA VEZ QUE A ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO APLICÁVEL A ELAS É SUPERIOR À DA GENERALIDADE DOS CONTRIBUINTES.

III - A SUBMISSÃO DAS FATURIZADORAS À COFINS E AO PIS INCIDENTES SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR FACIAL DE TODOS OS TÍTULOS DE CRÉDITO ADQUIRIDOS E O MONTANTE PAGO POR CADA UM DELES NÃO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481



ACARRETA BIS IN IDEM COM RELAÇÃO AO RECOLHIMENTO DOS MESMOS TRIBUTOS PELOS FATURIZADOS, ISTO PORQUE ESTES DEVEM FAZÊ-LO TENDO POR BASE DE CÁLCULO APENAS AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS DAQUELAS.

IV - AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

(Origem: TRIBUNAL - TERCEIRA REGIÃO - Classe: AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO

*Processo: 98030102095 UF: SP Órgão Julgador: QUARTA TURMA
Data da decisão: 26/08/1998 Documento: TRF300045619)*

Portanto, incabível a pretensão da recorrente quanto à distribuição pro rata das receitas de deságio auferidas, posto que o conceito de receita bruta constante do art. 44 da Lei nº 4.506/64 e art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 279 do RIR/99) compreende "o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia".

Quanto à classificação do factoring como receita financeira, pretendida pela recorrente, tem-se que o art. 373 do mesmo regulamento relaciona como receita financeira os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicação financeiras de renda fixa. Não incluindo, aí, a receita oriunda do deságio na aquisição de créditos de terceiros.

Também a doutrina entende que "o factoring não se exaure nas cessões de crédito, pois compreende também serviços oferecidos pelo factor".

Mais adiante acrescenta: "O faturizado deve pagar a comissão devida ao factor". E conclui: "Embora a cessão de crédito absorva boa parte da operação de faturização, não responde pelo negócio todo, pois, como vimos, o adquirente dos créditos assume várias outras obrigações".¹ (o itálico não é do original)

Assim também tem entendido este Conselho de Contribuintes, consoante se depreende da ementa abaixo transcrita, mesmo que referente a outra contribuição:

"COFINS - EMPRESAS DE FACTORING. INCIDÊNCIA - A receita obtida pelas empresas de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito e o valor pago ao alienante, constitui receita de serviços e integra o faturamento mensal, devendo compor a base de cálculo da COFINS (art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, art. 226 do RIR/94 e ADN COSIT nº 51/94). Precedentes jurisprudenciais. Recurso negado. (Recurso nº 119224, Acórdão nº 201-76684, sessão de 29/01/2003)

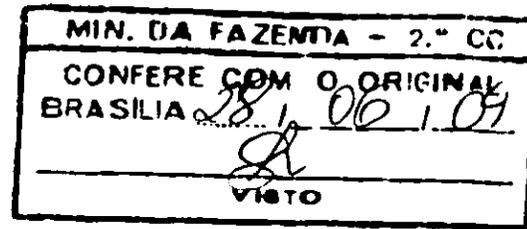
Quanto à alegação de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, bem como a ilegalidade do Ato Declaratório nº 51/94, efetuando análise da matéria, tem-se que, pelo princípio da recepção, a Constituição Federal de 1988 acolheu as leis e atos normativos editados sob a égide da Carta anterior, naquilo que com ela são compatíveis.

¹ VENOSA, Silvio de Salvo, Direito Civil III- Contratos em Espécie, 3ª Ed. 2003, Ed. Atlas, págs. 609 a 611



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.002908/00-14
Recurso n^o : 123.814
Acórdão n^o : 203-09.481



Esse é o caso do Código Tributário Nacional que encontra-se em pleno vigor, com aplicação de todos os seus artigos.

O Artigo 100 do CTN reza, no caput, que:

"São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

[...]"

Por sua vez o artigo 103 estabelece:

"Salvo disposição em contrário, entram em vigor:

I – os atos administrativos a que se refere o inciso I do art. 100, na data da sua publicação;

[...]"

Não compete ao julgador administrativo negar vigência e eficácia a lei ou ato administrativo regularmente editado. Tal função é privativa do poder judiciário. Assim ensina Maria Sylvia Zanella Di Pietro²:

"O controle judicial constitui, juntamente como princípio da legalidade, um dos fundamentos em que repousa o Estado de Direito. De nada adiantaria sujeitar-se a Administração Pública à lei se seus atos não pudessem ser controlados por um órgão dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos por ela praticados.

O direito brasileiro adotou o sistema de jurisdição una, pelo qual o Poder Judiciário tem o monopólio da função jurisdicional, ou seja, do poder de apreciar, com força de coisa julgada, a lesão ou ameaça de lesão a direitos individuais e coletivos. Afastou, portanto, o sistema da dualidade de jurisdição em que, paralelamente ao Poder Judiciário, existem os órgãos do Contencioso Administrativo que exercem, como aquele, função jurisdicional sobre lides de que a Administração Pública seja parte interessada. (grifo do original)."

E continua, tratando dos limites da apreciação pelo Poder Judiciário:

"Os atos normativos do Poder Executivo, como Regulamentos, Resoluções, Portarias, não podem ser invalidados pelo Judiciário a não ser por via de ação direta de inconstitucionalidade, cujo julgamento é de competência do STF, quando se tratar de lei ou ato normativo federal [...]."

² DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, , Direito Administrativo, Ed. Atlas, 15ª. Ed., 2003, fl. 616/617



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002908/00-14
Recurso nº : 123.814
Acórdão nº : 203-09.481

Mais adiante esclarece:

“Nos casos concretos, poderá o Poder Judiciário apreciar a legalidade ou constitucionalidade dos atos normativos do Poder Executivo, mas a decisão produzirá efeitos apenas entre as partes, devendo ser observada a norma do artigo 97 da Constituição Federal, que exige maioria absoluta dos membros dos Tribunais para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.”

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2004

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

