



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 24 / 10 / 2005

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469

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

PIS. 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 do PIS.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. 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 constitucionalidade de lei, limitando-se tão-somente a aplicá-la.

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 Maunício R. de Albuquerque Silva
Vice-Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

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.

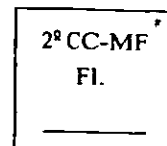
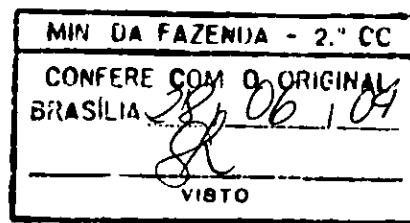
Imp/mdc

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

VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469

Recorrente : CITICORP MERCANTIL PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S.A.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra a 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 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. 229 a 232), a Fiscalização efetivou o lançamento considerando como base de cálculo, computado como receita, o valor resultante da diferença entre o valor de aquisição dos títulos de crédito e o valor de face desses títulos, conforme definido pelo Ato Declaratório Normativo nº 51 de 28/09/1994.

3. Em face do descrito no "Termo de Verificação" (fls. 229 a 232), 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\$2.042.650,39 (dois milhões, quarenta e dois mil, seiscentos e cinquenta reais e trinta e nove 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. 247 a 274), através de seu representante legal (procuração às fls. 275), acompanhada dos documentos (fls. 276 a 291), 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, impuseram às empresas de "factoring" uma antecipação ilegal das receitas na determinação do faturamento.

b) Pelo Ato Declaratório Normativo nº 51/1994, pretende o Fisco que o PIS 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 o PIS seria pago uma vez pelo vendedor ou prestador de serviços (cedente) e outra pela empresa de "factoring" (cessionária).

d) o Ato Declaratório Normativo nº 51/1994, 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), que não se enquadra no conceito de faturamento, na base de cálculo do PIS, estipulada pela Lei (receita da venda de bens e serviços).

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, o PIS não se submete ao regramento imposto

B 2



Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469

pelo art. 195 da CF, uma vez que há expressa recepção de seus diplomas jurídicos pelo art. 239 da Carta Magna.

f) A Lei nº 9.718/1998 contraria o conceito de faturamento definido pelo Supremo Tribunal Federal, a partir da análise do art. 195 que a impugnante entende ser totalmente aplicável ao art. 239 da Constituição Federal.

g) 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.

h) 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 PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1996 a 30/06/1996, 01/08/1996 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 28/02/1999, 01/04/1999 a 31/12/1999

Ementa: BASE DE CÁLCULO. A receita obtida pela empresa de factoring, representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito e o valor pago ao alienante, constitui receita de serviços, integrando a base de cálculo da contribuição, para os fatos geradores havidos a partir de 01/03/1996.

INCONSTITUCIONALIDADE. As arguições de inconstitucionalidade que visam afastar a aplicação de lei inserta no ordenamento jurídico, não são oponíveis na esfera administrativa.

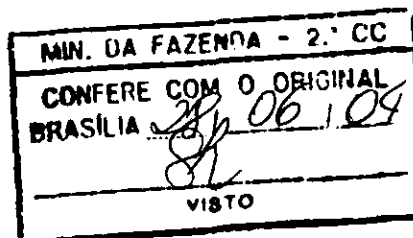
Lançamento Procedente".

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.

A autoridade preparadora informa, à fl. 362, a efetivação do depósito recursal.

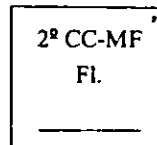
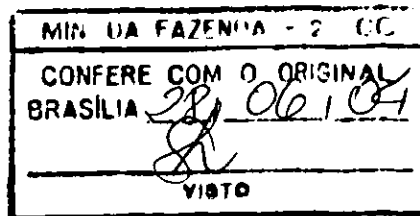
É o relatório.

(Assinatura)





Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469



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.

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 51/94; 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.

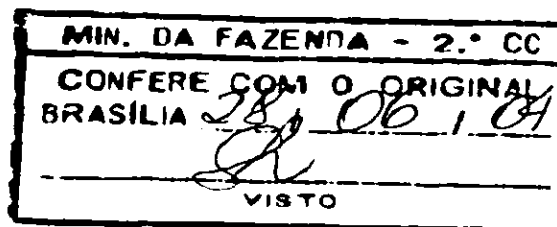
I - A FATURIZAÇÃO É PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TANTO ONTOLOGICAMENTE COMO POR FORÇA DE DISPOSITIVO LEGAL (ART. 15, PAR. 1, III, "D", LEI Nº 9.249/95).

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 INCIDENTE SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR FACIAL DE TODOS OS TÍTULOS DE CRÉDITO ADQUIRIDOS E O MONTANTE PAGO POR CADA UM DELES NÃO 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.



Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469



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 financeira 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 *italico* 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 119.224, Acórdão nº 201-76.684, 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.

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;

[...]"

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



Processo nº : 13808.002909/00-87
Recurso nº : 123.806
Acórdão nº : 203-09.469

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 [...]."

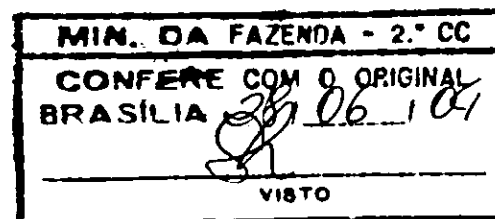
Mais adiante esclarece:

"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 ROZADA COSTA



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