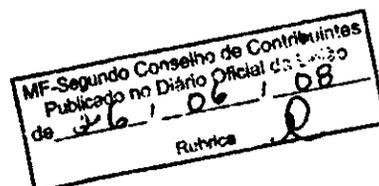




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 15374.001079/99-83
Recurso n° 137.829 Voluntário
Matéria COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Acórdão n° 203-12.518
Sessão de 18 de outubro de 2007
Recorrente ARPOADOR DE HOTÉIS E TURISMO S/A
Recorrida DRJ em RIO DE JANEIRO-RJ II



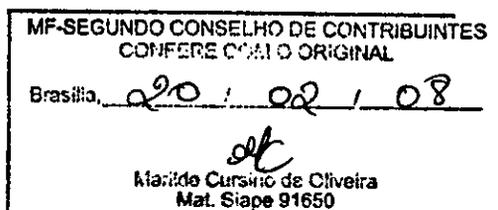
Assunto: Contribuição para o Financiamento da
Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/10/1994,
01/12/1994 a 31/01/1999

Ementa: COFINS. BASE DE CÁLCULO.
LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. LC Nº 70/91.
TRIBUTAÇÃO.

O conceito de faturamento para fins tributários, base de cálculo da Cofins nos termos da LC nº 70/91, equivale à soma das receitas de venda de mercadorias e de prestação de serviços de qualquer natureza, incluindo os valores recebidos por aluguéis de imóveis próprios de pessoa jurídica que desenvolve tal atividade com regularidade, embora não a contemple no seu objeto social.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira (Relatora), Eric Moraes de Castro e Silva, Luciano Pontes de Maya Gomes e Mauro Wasilewski (Suplente). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Processo n.º 15374.001079/99-83
Acórdão n.º 203-12.518

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20 / 02 / 08

af
Marilda Gursing de Oliveira
Mat. Susep 91950

CC02/C03
Fls. 153

Antonio Bezerra Neto
ANTONIO BEZERRA NETO

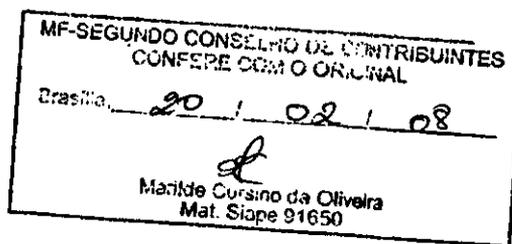
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator Designado

Filho.

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Odassi Guerzoni



Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nestes autos foi lavrado auto de infração, com ciência à contribuinte em 29 de junho de 1999, para formalizar a exigência de crédito tributário relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrente de fatos geradores ocorridos nos períodos de julho de 1994 a janeiro de 1999, com a multa de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Na descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, informou a fiscalização que a formalização da exigência tributária decorreu da constatação de que a contribuinte não oferecera à tributação as receitas decorrentes de aluguéis de imóveis de sua propriedade administrados por sua filial, por considera-las como não-operacionais, conquanto considere as despesas de depreciação desses mesmos imóveis como operacionais.

De acordo com a fiscalização, corrobora o entendimento de que tais receitas são operacionais o fato de que, em 25 de janeiro de 1996, a atuada registrara alteração de seu contrato social para adicionar ao objeto social a administração de bens próprios

A exigência tributária foi impugnada e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro-RJ II (DRJ/RJOII), nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 83 a 92, julgou procedente o lançamento, expressando o entendimento de que valores recebidos a título de locação de imóveis integram a receita bruta e, portanto, compõem a base de cálculo da Cofins.

Contra essa decisão, a contribuinte interpôs recurso, às fls. 108 a 117, para alegar, em síntese, que:

I – a base de cálculo da Cofins definida no art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, é o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, não podendo ser incluídas nessa base pela autoridade lançadora nenhuma outra receita;

II – não se pode incluir na base de cálculo receitas de aluguéis de imóveis próprios, pois tal receita somente veio a ser tributada pela Cofins a partir de março de 1999, por força da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; e

III – tal receita configuraria base de cálculo da Cofins apenas para as empresas que se dedicam à administração de imóveis de terceiros, o que não é o caso da recorrente;

IV – as decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) colacionadas na decisão recorrida não se aplicam ao presente caso, pois, nas situações nelas tratadas, havia comercialização de imóveis e intermediação de negócios.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento do seu recurso, julgando-se improcedente o auto de infração.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 20 / 02 / 08
off
Mariane Corsino da Oliveira
Mat. Slape 91650

Voto Vencido

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo, por isso dele conheço.

O cerne da questão litigada é a base de cálculo da Cofins para os fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei Complementar nº 70, de 1991, visto que a Lei nº 9.718, de 1998, nesse aspecto, produziu efeitos apenas a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Sobre a matéria, dispõe o art. 2º da referida Lei Complementar:

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.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

(Grifou-se)

Note-se que a própria lei tratou de esclarecer o alcance de sua base impositiva, definida como faturamento, que seria restrito à receita bruta das vendas de mercadorias, mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Assim,

Assim sendo, a inclusão de receita na base de cálculo da Cofins pressupõe que tal receita ficou caracterizada como decorrente da venda de mercadoria ou de mercadoria e serviço ou, ainda, de serviço de qualquer natureza.

Ao estudar a matéria, encontra-se farta jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes firmando o entendimento de que a receita decorrente de aluguéis de imóveis próprios configuraria prestação de serviço e, portanto, tal receita caracterizaria receita de venda de serviço de qualquer natureza.

Não obstante os bons argumentos expendidos nos votos condutores dos Acórdãos deste órgão julgador, não posso comungar esse entendimento, pois, na locação de imóveis próprios da pessoa jurídica que não se dedica a construir, alugar ou vender imóveis, tampouco intermediar negócios imobiliários, não vislumbro nenhuma atividade de prestação de serviços, pois está-se tratando de mera locação de bem imóvel, sem sequer fazer-se acompanhar de algum tipo de prestação de serviço, como limpeza, segurança, etc, como sói acontecer nas locações de **apart-hotéis** e de espaços em **shopping centers**.



Processo n.º 15374.001079/99-83
Acórdão n.º 203-12.518

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COMO ORIGINAL

Brasília 20 / 02 / 08

CC02/C03

Fls. 156


Márcia C. de Oliveira
Mat. Siapa 91650

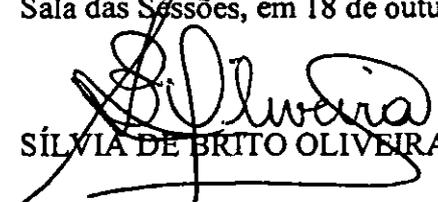
Sobre isso, manifestou-se a Exma. Ministra Eliana Calmon, no voto condutor do Acórdão proferido no julgamento do recurso Especial (Resp) nº 178.908-CE, nos seguintes termos:

(...)

O resultado econômico da locação de coisas ou de bens escapa da incidência da contribuição questionada, por não se enquadrar na tipificação do art. 2º da LC nº 70/91, (...)

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

1.º SF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Data: 20 / 02 / 08
Mário Custódio de Oliveira
Mat. Siapo 91650

Voto Vencedor

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator-Designado

Admitindo a controvérsia que o tema encerra, peço vênia para divergir da ilustre relatora por interpretar que, na situação dos autos - de locação de imóveis próprios por empresa que desenvolve tal atividade com regularidade, apesar de não contemplá-la no seu objeto social - a Cofins incide, sim, sobre as receitas de aluguéis. Assim acontece sob a égide da Lei Complementar n.º 70/91, já que os períodos de apuração vão até janeiro de 1999 (imediatamente antes da Lei n.º 9.718/98).

A controvérsia do tema é noticiada pela douta relatora, quando por um lado informa que este Conselho de Contribuintes possui decisões com entendimento contrário ao seu, nas quais prevaleceu a interpretação de que a receita decorrente de aluguéis de imóveis próprios configura prestação de serviço e, por isso, é pertinente a incidência da Cofins, mas, por outro, menciona o Recurso Especial n.º 178.908, da relatoria da Min. Eliana Calmon, segundo o qual a receita da locação de coisas ou de bens escapa da incidência da Cofins, por não se enquadrar na tipificação do art. 2.º da LC n.º 70/91.

Considero relevante, para decidir pela incidência na situação em tela, a circunstância de a empresa desenvolver de forma rotineira a atividade de locação de imóveis. Tanto assim que, posteriormente, alterou o seu contrato social de modo a contemplar tal atividade. Quanto à circunstância de, no período autuado, o contrato social não contemplar a atividade de locação, é irrelevante porque a tributação se dá conforme as operações efetivamente realizadas, e não conforme as discriminadas no objeto social da pessoa jurídica.

A locação regular de imóveis subsume-se à hipótese legal de incidência da Cofins, nos termos da LC n.º 70/91, porque o termo mercadoria - derivado do latim *merx*, de que se formou *mercari* -, refere-se à coisa que serve de objeto à operação comercial, seja ela material ou imaterial. No geral, o termo é empregado para se referir a todas as coisas postas no mercado pelos vendedores, à disposição dos compradores.

Assim, os imóveis também são mercadorias se destinados à venda ou a aluguel.

Uma só coisa, ou um mesmo imóvel, pode ser ou não mercadoria, dependendo do estado em que se encontra: se no mercado, para a venda, é mercadoria; se fora do mercado, não estando disponível à venda, deixa de ser mercadoria. Neste sentido a lição de José da Silva Pacheco, que assim se expressa:

No âmbito do direito empresarial, há que se abarcar todos os objetos da atividade empresarial, de modo a abranger todas as coisas ou bens alienáveis e apropriáveis, que podem ser objeto de propriedade ou troca, e que, por isso, têm valor de mercado, quer sejam materiais ou imateriais, inclusive os imóveis que, por longo tempo, estiveram fora da esfera do direito comercial. As coisas enquanto recursos materiais para a fabricação chamam-se matéria-prima, após a fabricação chamam-se produto, manufaturado ou artefato, mas mercadoria.

(...)

JF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 20 / 02 / 08	CC02/C03 Fls. 58
Marilde Curiano de Oliveira Mat. Siape 91650	

Desse modo, a mercadoria, quando imóvel, é objeto de promessa de compra e venda, contratos de garantia real, podendo haver uma sucessividade de posses em virtude de contratos de direito real ou obrigacional, e transferência de propriedade pelos modos estabelecidos pelo Código Civil.

(...)

Hoje em dia, não se duvida de que o imóvel mercadoria é, nos grandes centros, em certas épocas como agora, a mais valiosa. Entretanto, toda mercadoria que não for imóvel enquadra-se entre os móveis. Todas as mercadorias são coisas, nem todas as coisas são mercadorias, caracterizando-se estas por sua finalidade de circulação econômica.

O Código Comercial usa, às vezes como sinônimo de mercadorias, a palavra gênero, fazendas e efeitos. Podem ser determinadas pela espécie, gênero, marca, tipo, número, etc. Podem ser concebidas como nacionais, estrangeiros, nacionalizados. O Decreto-Lei nº 1.154, de 1.3.1971, estabelece a nomenclatura aduaneira brasileira de mercadorias, baseada na nomenclatura aduaneira de Bruxelas. As coisas, móveis ou imóveis, consideradas como objetos de negócios habituais do empresário, são chamadas, a exemplo do que, de há muito vinha ocorrendo no âmbito do direito comercial, de mercadorias. São elas espécies de coisas produzidas, comercializadas, distribuídas, vendidas e compradas, enfim consumidas no fluxo da atividade empresarial. Todas as mercadorias são coisas, mas a recíproca não é verdadeira, uma vez que pode haver coisas que, não se integrando entre aquelas que acompanham o fluxo dos negócios do empresário, não se inscrevem entre as mercadorias. A diferença específica da mercadoria, que a distingue das demais espécies de bens é a destinação ou finalidade.

(JOSÉ DA SILVA PACHECO. Tratado de Direito Empresarial, Ed. Saraiva, São Paulo, 1979).

Hodiernamente, o entendimento de que imóveis não são mercadorias está plenamente superado. Se na época da elaboração do Código Comercial, em 1850, tal idéia vicejava, hoje não faz mais sentido, conforme bem demonstrado pelo tributarista OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, in artigo publicado no número 1 da "Revista Dialética de Direito Tributário", às pgs. 62 a 68:

Naquela época, eram levantados os seguintes empecos contra a idéia de um bem de raiz configurar mercadoria: a impossibilidade do consumo, a inviabilidade da deslocação ou do transporte, a inconveniência da especulação e o fato de aquisição de imóvel, em regra, se assentar na idéia de emprego estável de capital.

A palavra "consumo", como bem define De Plácido e Silva in "Vocabulário Jurídico", vol. I, 11ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1989, pp. 533 e 534, não significa, tão-somente, o gasto, a ingestão e a destruição, mas, também, a utilização ou o uso do bem segundo seus fins ou o aproveitamento ou o gozo de sua utilidade, e, nesta acepção jurídica, o imóvel é, inegavelmente, susceptível de consumo.



Processo n.º 15374.001079/99-83
Acórdão n.º 203-12.518

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE CUSTO ORIGINAL	
Diário n.º 201 02 / 08	CC02/C03 Fls. 159
Mário Carlosino de Oliveira Mat. S/ape 91650	

A seu turno, embora, geralmente as coisas objeto de comércio sofram deslocamento ou transporte, esta característica não é indispensável, haja vista as vendas de mercadorias depositadas em armazéns gerais, nas quais sucedem deslocamento econômico, sem deslocamento físico.

De fato, a natureza imobiliária de um bem não se opõe a que ele seja objeto de especulação comercial.

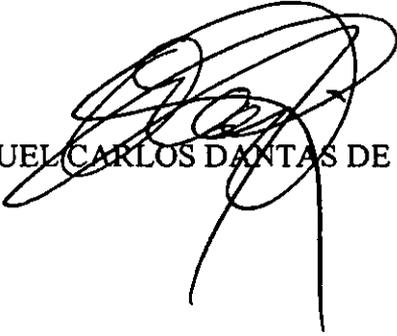
Por fim, os dois últimos óbices - inconveniência da especulação sobre imóveis e a ausência de intenção de revenda - atentam contra a realidade, o que demonstra a nossa assertiva de que inexistente justificativa jurídica para a artificial exclusão dos imóveis do regime jurídico do Direito Comercial.

Os valores de locação dos imóveis da recorrente, por serem regulares, integram o faturamento à semelhança da locação de imóveis por empresas que se dedicam a essa atividade (incorporadoras, construtoras etc).

Por fim ressalto que parte da jurisprudência já considerava a locação de imóveis como fato gerador da Cofins, antes da Lei nº 9.718/98. Tal entendimento aplica-se sobretudo à situação em que a empresa tem dentre suas atividades a locação de imóvel. É o caso, especialmente, de construtoras e incorporadoras, mas também da recorrente porque a locação em questão se dava de forma regular.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS