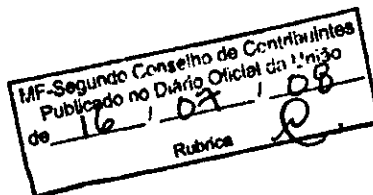




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913



Recorrente : KRIBIE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

COFINS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INEXISTÊNCIA DE PRECLUSÃO. PERÍODO DE 01/1996 A 12/1996.

As contribuições sociais, dentre elas a referente à Cofins, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data de ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

BASE DE CÁLCULO. ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. PERÍODO DE 01/1997 A 01/1999.

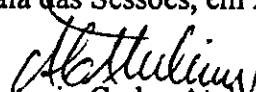
A locação de imóveis próprios ou de terceiros configura-se como base de cálculo para a Cofins, nos termos da Lei Complementar nº 07/70, seja quando integrantes do objeto social, ou seja, por se configurar como faturamento oriundo da venda de um serviço "de qualquer natureza". Precedentes do STJ e STF. Ressalva de minha posição pessoal.

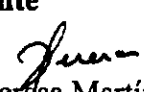
Recurso provido em parte.

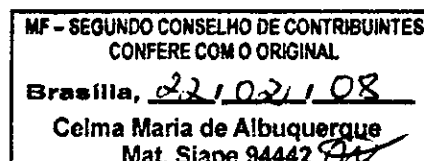
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KRIBIE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos fatos geradores lançados até dezembro de 1996. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente) e Ivan Allegretti (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 02, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. SIAPE 94442

Recorrente : KRIBIE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada, em 15/01/2002, foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no período de apuração de 01/1996 a 01/1999.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"Trata o presente processo de auto de infração de fls. 53 a 64, lavrado em decorrência de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, consubstanciando exigência de crédito tributário no valor total de R\$..., referente aos fatos geradores ocorridos nos meses 01/1996 a 01/1999, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 28/12/2001.

2. Alega a autuante no Termo de Verificação Fiscal de fls. 52 que a falta de recolhimento constatada ocorreu em virtude de a contribuinte deixar de incluir na base de cálculo da Cofins as rendas de aluguel de imóvel próprio, contabilizadas como receitas não operacionais na conta nº 9501007.

3. Cientificada em 15/01/2002 (fls. 53), a interessada, inconformada, ingressou, em 14/02/2002, com a impugnação de fls. 71 a 79, na qual alega, em síntese, que:

3.1 A base de cálculo da Cofins, tal como previsto na LC nº 70/91, é o faturamento mensal, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza;

3.2 A locação de bens imóveis não integra o conceito de faturamento acima exposto, não devendo, portanto, ser incluído para cômputo da base de cálculo da Cofins;

3.3 Ao comparar o conceito de locação com o de prestação de serviços, denota-se que a primeira corresponde à obrigação de dar, enquanto a segunda é espécie das obrigações de fazer;

3.4 Não se inclui também no conceito de compra e venda, já que nesse caso a transferência do bem se dá de modo definitivo;

3.5 Para sustentar a sua tese transcreve ementas de acórdãos do STJ, TRF - 2ª Região e TRF - 3ª Região; e

3.6 Diante da comprovada inexistência do crédito tributário ora questionado, não há que se falar, também, na existência da multa de ofício e juros de mora correspondentes.

5. Por fim requer seja declarada a improcedência do presente lançamento.

7. É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/RJOII nº 4.576, de 10 de fevereiro de 2004, os Membros da Quarta Turma da DRJ no Rio de Janeiro - RJ decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

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

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA DE ALUGUEL DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

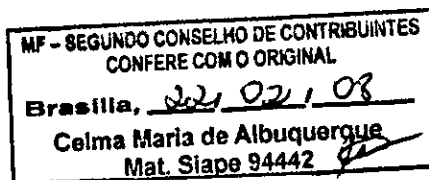
Os valores recebidos a título de locação de imóveis próprios integram a receita bruta na determinação da base de cálculo da contribuição.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente alega que a receita proveniente de aluguéis de imóveis próprios não integra o conceito de faturamento, razão porque não incide a Cofins sobre esses valores, e que, por consequência, são incabíveis os consectários legais aplicados.

Considera-se atendida a condição para dar seguimento ao recurso voluntário com o depósito administrativo equivalente a 30% do valor do débito efetuado pela contribuinte (fl. 181), de acordo com o disposto no art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 264/2002.

É o relatório.



P



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 22/02/08

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

2ª CC-MF
FL.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, trazidas a debate pela contribuinte, podem ser assim discriminadas: a) que a receita proveniente de aluguéis de imóveis próprios não integra o conceito de faturamento, razão porque não incide a Cofins sobre esses valores, e b) que, por consequência, são incabíveis os consectários legais aplicados.

Preliminar de Mérito

Tendo em vista que o procedimento administrativo tributário se pauta pela legalidade e pela verdade material, por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência matéria de ordem pública e hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente de pedido do interessado, posto que não há preclusão.

Trata o presente processo administrativo de auto de infração lavrado contra a contribuinte em 15/01/2002 para exigir a Cofins relativa aos períodos de janeiro/1996 a janeiro/1999.

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem, ambas, dois fatores: a inércia do titular do direito; e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de

¹ Aliomar Baleeiro - *Direito Tributário Brasileiro* - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22/02/08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siap 94442

2ª CC-MF
Fl.

seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Por outro lado, há de se questionar se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

² Fábio Fanucchi, *A decadência e a Prescrição em Direito Tributário*, Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, pp.15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 02, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siapc 94442

2º CC-MF
Fl.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de Cofins, a aplicabilidade do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Nesse sentido são as decisões da CSRF, quando em confronto dos seguintes dispositivos legais: art. 150, § 4º; art. 173, X, do CTN; art. 45, X, da Lei nº 8.212/91; art. 95 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins). Citem-se os Acórdãos da 2ª Turma da CSRF: CSRF/02-01.786; CSRF/02-01.797; CSRF/02-01.810; e CSRF/02-01.813.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é que devem se submeter.

Pelo acima exposto, por força do princípio da moralidade administrativa, ainda que não alegada pela contribuinte, por se tratar de matéria de ordem pública não sujeita à preclusão, entendo que a decadência deve ser declarada em sede de julgamento.

Assim, concluo que, pela regra do art. 150 do CTN, § 4º, ocorreu a extinção do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 01/1997, vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 15/01/2002 (fl. 53).

Mérito

A base da defesa da recorrente centra-se no argumento de que a receita de locação de imóveis próprios não se constitui hipótese de incidência da Cofins, por não se caracterizar



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22/02/08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

2º CC-MF
FI.

como prestação de serviço, embora não refute o argumento de que, de fato, seja uma receita da empresa. Em síntese, afirma que aluguel de imóvel próprio não é venda de mercadoria nem prestação de serviço, assim fugindo ao campo de incidência daquela contribuição.

Essa, sem sombra de dúvidas é uma matéria complexa e cheia de controvérsias, como passo a demonstrar.

Retornando ao passado, antes do advento da Lei nº 9.718/98, a Cofins, em razão das disposições da Lei Complementar nº 70/91, incidia sobre o faturamento, assim definido como a receita de venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com o advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da referida contribuição foi ampliada, e passou a incidir sobre qualquer receita (receita bruta), mesmo aquelas que não se enquadram no conceito de faturamento:

Lei nº 9.718/98:

"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."

O conceito de faturamento já estava consolidado pelo STF antes mesmo da Lei nº 9.718/98 como sendo "venda de mercadorias, de mercadorias e serviços ou de serviços". O que a referida lei fez foi "alargar" o conceito de faturamento para equipará-lo ao de receita bruta, e definir esta última como sendo "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".

Ao estabelecer essa nova definição, a Lei nº 9.718/98 não só ignorou a Lei Fundamental, como olvidou-se do entendimento já proclamado pela Suprema Corte. Criou-se, desta forma, uma nova fonte de custeio da seguridade social à margem do disposto no art. 195 vigente à época.

Resta inequívoco para mim que, se prevalecesse o conceito trazido pela Lei nº 9.718/98, as receitas obtidas com o aluguel de imóveis próprios seriam as bases de cálculo da Cofins e do PIS/Faturamento. Contudo, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 357.950-9/RS, em Acórdão publicado no Diário da Justiça de 15/08/2006, de relatoria do Exmo. Ministro Marco Aurélio, a questão do alargamento da base de cálculo foi solucionada, conforme ementa transcrita abaixo:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

[Assinatura]



Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada." (grifei e sublinhei)

Este introito tem o condão somente de dar ao caso uma ordem lógica, isso porque, ultrapassada a questão do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, que foi julgado inconstitucional, resta analisar se a locação de bens imóveis próprios pode ser considerada como faturamento, conforme definição firmada: "venda de mercadorias, de mercadorias e serviços ou de serviços".

Entendo que não pairam dúvidas quanto ao fato de que a locação de imóveis próprios não se configura como venda de mercadorias, então cabe verificar se pode ser considerada como prestação de serviços.

Valho-me dos ensinamentos colhidos da obra publicada na RT - 619 - maio/87, fls. 7/15, intitulada "ISS e LOCAÇÃO - Conceito constitucional de serviço - Locação não é serviço: não pode a lei assim considerá-la para efeitos tributários", de GERALDO ATALIBA e AIRES FERNANDINO BARRETO, onde, com muita propriedade, reproduz ensinamentos de PONTES DE MIRANDA, MISABEL DERZI, SACHA CALMON, ORLANDO GOMES, ALIOMAR BALEEIRO, CLÓVIS BEVILÁQUA, entre outros, não menos conhecidos, a seguir sintetizados:

"Assim, ensina Pontes de Miranda: 'Serviço é qualquer prestação de fazer', pois que servir é prestar atividade a outrem; é prestar qualquer atividade que se possa considerar 'locação de serviços', envolvendo seu conceito apenas a locatio aperarum e a locatio operis³. Trata-se, sublinha esse Mestre, de dívida de fazer, que o locador assume. O serviço é sua prestação⁴.

• E mais, ... 'mas o traço fundamental que, por si só, já impediria se pudessem confundir, juridicamente, a locação de coisas e a locação de serviços é, sem dúvida, o apontamento por Orlando Gomes e Cunha Gonçalves. Diz o mestre baiano: o característico da locação é o regresso da coisa locada a seu dono, ao passo que o serviço prestado fica pertencendo a quem o pagou e não é suscetível de restituição⁵'.

³ Pontes de Miranda, *Tratado de Direito Privado*, T. XLVII/3.

⁴ Aliomar Baleeiro, *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª ed., Forense, 1981, p. 445.

⁵ Orlando Gomes, *Contratos*, 2ª ed., p. 264.



Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

• *Salienta, ainda, um outro aspecto relevante que, juridicamente, distingue a obrigação de dar da obrigação de fazer, ao ensinar que: Nas obrigações de dar, o que interessa ao credor é a coisa que lhe deve ser entregue, pouco lhe importando a atividade que o devedor precisa exercer para realizar a entrega. Nas obrigações de fazer, ao contrário, o fim que se tem em mira é aproveitar o serviço contratado.*

• *O insigne Clóvis, aclara o conceito de obrigação de dar, tal como definida no Direito Positivo Brasileiro. E o faz em preciosa síntese, que, a par de precisar-lhe o conceito, permite que se distinga da obrigação de fazer. Ei-la, ipso litteris: Obrigação de dar é aquela cuja prestação consista na entrega de uma coisa móvel ou imóvel, seja para constituir um direito real, seja somente para facilitar o uso ou, ainda, a simples detenção, seja, finalmente, para restituí-la a seu dono⁶.*

• *Também, gizando a noção de que são juridicamente inconfundíveis as obrigações de dar e as obrigações de fazer, Orosimbo Nonato salienta que as primeiras 'têm por objeto a entrega de uma coisa ao credor, para que este adquira sobre a coisa um direito, enquanto as obrigações de fazer tem por objeto um ou mais atos do devedor, quaisquer atos, que seja parte a entrega de uma coisa'.*

Dessa forma, sendo incontestável que o conceito de serviço no Direito Privado significa a prestação da obrigação de fazer, diferentemente daquela que corresponde ao negócio jurídico de locação de serviços, no meu entender, fora está do campo de incidência do PIS e da Cofins a locação de imóveis próprios. Não tenho dúvidas de que quando se trata de atividade de locação de imóveis de terceiros, ou seja, da administração de locações imobiliárias, que é uma prestação de serviços, e neste caso, como tal enseja a incidência da Cofins sobre a receita dela decorrente, vale dizer, a retribuição recebida pela atividade de administrar a locação.

Ocorre que, não obstante meu entendimento pessoal, com relação a essa matéria, a Primeira Seção do STJ a pacificou, tendo, à maioria, adotado o entendimento da primeira turma. A decisão daquela Seção restou assim ementada:

"COFINS. INCIDÊNCIA. VENDA. IMÓVEIS.

A Seção, por maioria, decidiu que incide a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS sobre o faturamento mensal da empresa que construir, alienar, comprar, alugar, vender imóveis e intermediar negócios imobiliários.

Sem embargo, entendo que a locação de imóveis próprios ou de terceiros, representam um faturamento oriundo da venda de um serviço "de qualquer natureza", e, portanto, sobre tal receita, incide a Cofins, nos termos do art. 2º, da Lei Complementar nº 70/91." (grifei)

Conforme vem reiteradamente decidindo o STJ, a empresa que comercializa imóveis é equiparada a empresa comercial, e por sua vez, equipara-se àquela a empresa que tem como objetivo a locação de imóveis de sua propriedade (precedentes: Resp. 652.371/PE, Resp. 651.398/PR, Resp. 661.007/PB).

⁶ Orlando Gomes, *Obrigações*, Rio, Forense, 1961, p. 67.

⁷ Clóvis Beviláqua, ob. Cit., p. 54.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 02, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Slape 94442

Sob esse prisma, a administração (venda, locação, alienação, etc.) de bens de sua propriedade caracteriza a atividade mercantil com intuito de lucro, sendo as empresas, no caso de locações, prestadoras de serviço de qualquer natureza, o que não quer dizer que, para tanto, deva, necessariamente, estar listada no anexo ao Decreto-Lei nº 406/68.

Ademais disso, há ainda o entendimento já esposado pelo Ministro Cézar Peluso (RE-AgR 371.258/SP, de 03/10/2006), cuja ementa abaixo transcrevo:

"EMENTA: RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais."

Note-se que, também sob o entendimento de que a receita bruta envolve a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, não resta melhor sorte à contribuinte, nos termos de seu objeto social: *"A sociedade tem por objetivo a administração de bens imóveis de sua propriedade, a prestação de serviços de assistência técnica pertinente ao ramo e participação em outras sociedades de qualquer espécie ou natureza"*.

E nesse sentido, também é firme neste Colegiado o entendimento de que a receita decorrente de aluguel de bens próprios, quando incluído entre os objetivos sociais da pessoa jurídica, conceitua-se como faturamento, para efeito da incidência da Cofins e do PIS/Faturamento.

"Recurso: 114868

Câmara: Primeira Câmara

Data da Sessão: 26/02/2003

Acórdão: 201-76771

Ementa: PIS - ALUGUEL DE IMÓVEIS - A receita decorrente de aluguel de imóveis, quando incluído entre os objetivos sociais da pessoa jurídica, conceitua-se como faturamento para efeito da incidência do PIS/Faturamento. Inteligência do artigo 3º, b, da LC nº 7/70."

"Recurso: 121326

Câmara: Terceira Câmara

Data da Sessão: 15/10/2003

Acórdão: 203-09219

Ementa: COFINS - BASE DE CÁLCULO - As receitas de aluguéis de imóveis próprios compõem a base de cálculo da Cofins, quando tratar-se de atividade constante do objetivo social da empresa. Recurso negado."

"Recurso: 121573

Câmara: Terceira Câmara

Data da Sessão: 13/08/2003

Acórdão: 203-09102

10



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.000064/2002-08
Recurso nº : 132.489
Acórdão nº : 202-17.913

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22/03/08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

2º CC-MF
Fl.

Ementa: (...) COFINS - BASE DE CÁLCULO - É firme neste Colegiado o entendimento de que a receita decorrente de aluguel de bens próprios, quando incluído entre os objetivos sociais da pessoa jurídica, conceitua-se como faturamento para efeito da incidência da COFINS e do PIS/Faturamento. (...)”

Quanto aos consectários legais, uma vez mantido o lançamento do principal, mantém-se, também, a aplicação dos juros de mora e multa de ofício de 75%.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de:

I - reconhecer de ofício a decadência dos fatos geradores ocorridos no período anterior a 01/1997 e,

ii - quanto ao mérito, curvar-me ao entendimento firmado pelas Cortes Judiciárias e por este Colegiado para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ