

RELATOR : Des. Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA
APELANTE : ROBERTO TESSELE DA SILVA ADVOGADOS ASSOCIADOS
ADVOGADO : Roberto Tessele da Silva
APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

DECISÃO

Trata-se de ação ordinária, ajuizada por ROBERTO TESSELE DA SILVA ADVOGADOS ASSOCIADOS, pretendendo afastar a exigibilidade da contribuição ao PIS e da COFINS com base nas alterações da Lei nº 9.718/98. Sustentou, em síntese, que o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 ampliou o conceito de receita bruta, sendo, portanto, inconstitucional. Requereu a repetição dos valores recolhidos indevidamente, em especial os decorrentes da tributação incidente sobre as receitas financeiras e de aluguel de imóvel próprio, corrigidos pela taxa SELIC. Atribuiu à causa o valor de R\$ 3.538,48 (três mil, quinhentos e trinta e oito reais e quarenta e oito centavos).

Contestado o feito, e após a apresentação de réplica, sobreveio sentença de improcedência do pedido, sob o fundamento de que as receitas oriundas da locação de imóveis equiparam-se àquelas oriundas de vendas mercadorias e de prestação de serviços para fins de incidência do PIS e da COFINS, por integrarem o faturamento da empresa, compreendido como tal o resultado econômico da atividade empresarial exercida. Condenou ainda a autora ao pagamento de honorários advocatícios, fixados em R\$ 800,00 (oitocentos reais).

Inconformada, apelou a autora, alegando que, como calcula o IRPJ com base no lucro presumido, incide-lhe PIS e COFINS na sistemática cumulativa, de forma que a base de cálculo das referidas contribuições continua sendo a definida pela legislação anterior ao art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, julgado inconstitucional, uma vez que às empresas optantes pelo regime de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido não se aplicam as Leis 10.637/02 e 10.833/03, que, desta vez com amparo constitucional, ampliaram a base de cálculo das contribuições em discussão. Portanto, restringindo-se a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS ao faturamento, definido como os rendimentos de sua prestação de serviços ou venda de mercadorias, não há incidência destes tributos sobre o auferimento de receitas de aluguéis de seus imóveis.

Apresentadas contrarrazões, vieram os autos a esta Corte.

É o relatório. Decido.

Prescrição

Os tributos sujeitos a lançamento por homologação atribuem ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Não ocorrendo a homologação expressa do lançamento, considera-se homologado tacitamente e extinto definitivamente o crédito no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). A extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando esta não se efetiva de forma expressa, só ocorre após o transcurso do prazo de cinco anos (art. 168, I, do CTN), contados da data da homologação tácita, entendimento este respaldado pela massiva jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça - STJ, consubstanciada no REsp nº 312199/SP, 2ª T., Rel. Min. Castro Meira, DJ de 17/11/03, pg. 243, para as ações ajuizadas até 08 de junho de 2005. Explicito que o Decreto 20.910/32, norma de caráter geral, não se aplica na hipótese dos autos.

A Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, mais especificamente no seu art. 3º, que nada tem de interpretativo e literalmente imprime exegese a dispositivo, de caráter tributário, dispõe claramente que o prazo decadencial fixado no art. 168, I, do CTN começa a fluir a partir da data do pagamento antecipado previsto no art. 150, caput e seu § 1º, do CTN e o art. 4º observa que o disposto no art. 106, I, do CTN se aplica ao art. 3º. Os artigos 3º e 4º têm a seguinte redação:

"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."

"Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."

Significa, na prática, a redução para cinco anos do prazo para o contribuinte pleitear o indébito de tributos sujeitos a lançamento por homologação, suplantando a construção jurisprudencial pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça da necessidade do decurso de cinco anos a partir do fato gerador para a homologação tácita do lançamento (CTN, art. 150, § 1º) e mais cinco anos para postular a restituição (CTN, art. 168, I).

Em razão da multiplicidade de recursos especiais atinentes à matéria em liça, o Ministro Luiz Fux submeteu o julgamento do REsp nº 1002932/SP ao regime dos recursos repetitivos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, previsto no art. 543-C do CPC, acrescido pela Lei nº 11.672, de 08 de maio de 2008, afetando-o à Primeira Seção, nos termos do art. 1º, § 2º, da Resolução nº 08 daquela egrégia Corte, em decisão proferida em 10 de setembro de 2008. Com isso, ficaram sobrestados todos os recursos relativos à matéria no âmbito deste Regional, até que aquele Sodalício Superior apreciasse a questão.

O REsp nº 1002932/SP foi incluído na sessão do dia 25/11/2009, da Primeira Seção do STJ, na qual, por decisão unânime dos Ministros, ficou decidido que, com a edição da LC nº 118/2005, a prescrição do direito do contribuinte à repetição do indébito, para os pagamentos realizados após a vigência da Lei, será de cinco anos a contar da data do recolhimento. Já relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova. O acórdão foi ementado nas seguintes letras:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspondente.

2. O advento da LC 118/05 e suas consequências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada: (...)

5. Conseqüentemente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. In casu, insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

8. Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.

9. Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008."

(REsp 1002932/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, j. em 25/11/2009, unânime,

Também o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por sua vez, incluiu a matéria relativa à inconstitucionalidade do art. 4º da LC nº 118/2005 ao regime de Repercussão Geral, nos termos da decisão do eminente Ministro Marco Aurélio, no julgamento do RE 561908-7/RS, ocorrido em 08/11/2007, DJe de 06-12-2007, *verbis*:

"TRIBUTO - REPETIÇÃO DO INDÉBITO - LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 - REPERCUSSÃO GERAL. Surge com repercussão geral controvérsia sobre a inconstitucionalidade, declarada na origem, da expressão "observado, quanto ao artigo 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada."

Nessa decisão, o Ministro Marco Aurélio entendeu, inclusive, que seria desnecessário assentar a repercussão geral, nem veicular a matéria nos inúmeros conflitos perante o Poder Judiciário.

A decisão tem o seguinte teor:

"1. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região proclamou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quando ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional" constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118/2005. A União sustenta a repercussão geral do tema, ante a circunstância de envolver milhares de ações alusivas a repetição de indébito considerados tributos sujeitos a lançamento por homologação.

2. Está-se diante de questão a revelar, realmente, a repercussão geral. Para assentá-la, na minha óptica, nem se mostraria necessária a veiculação da matéria em inúmeros conflitos de interesse sob a apreciação do Judiciário. Suficiente seria o fato de a Corte de origem haver declarado a inconstitucionalidade de lei federal a versar tema tributário, sendo interposto o extraordinário com base na alínea "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal.

Pronuncio-me no sentido da relevância, submetendo aos integrantes do Tribunal - presente a competência do Plenário, e não da Turma - a matéria, para deliberação a respeito."

Registro que, até então, submetia-me ao posicionamento da Corte Especial do TRF da 4ª Região, na Arguição de Inconstitucionalidade na AC nº 2004.72.05.003494-7/SC, julgada por unanimidade em 16-11-2006, atrelado ao disposto no art. 151 do Regimento Interno desta Corte, no sentido de que as ações judiciais propostas a partir da vigência da LC 118/2005 sujeitavam-se ao prazo prescricional de cinco anos, independentemente da data do pagamento indevido. Todavia, passo a alinhar-me à orientação do Superior Tribunal de Justiça, que submeteu a matéria ao regime dos Recursos Repetitivos, consoante art. 543-C do CPC, raciocínio que esposava, pois na data do recolhimento indevido surge a actio nata e o direito subjetivo à repetição/compensação do indébito.

Assim, de acordo com o entendimento do STJ, relativamente aos pagamentos efetuados após a vigência da LC nº 118/2005, ocorrida em 09/06/05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do recolhimento e, quanto aos pagamentos anteriores, a

prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar do término da vacatio legis da lei nova.

Nesse caso, pode-se afirmar que a fluência do prazo prescricional de um pagamento ocorrido em junho de 2001 encontra termo em 09-06-2010 (9 anos); a do pagamento realizado em junho 2002 também encerra em 09-06-2010 (8 anos) e assim continua a redução gradativa da prescrição até se harmonizar com o novo sistema.

No caso concreto, a ação foi ajuizada em outubro de 2007, de modo que estariam prescritas as parcelas anteriores a outubro de 1997. Logo, inexistem valores atingidos pela prescrição.

Modificação da base de cálculo da COFINS - Lei 9.718/98, art. 3º, § 1º.

A temática referente às modificações promovidas pela Lei nº 9.718/98 na base de cálculo da COFINS já fora objeto de apreciação pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346084, 357950, 358273 e 390840, em 09/11/2005 (DJs de 01/09/2006 e de 15/08/2006), os quais foram parcialmente providos para declarar a inconstitucionalidade da regra contida no artigo 3º, § 1º, da mencionada lei. Os acórdãos foram assim ementados:

"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. 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. Sobrepõe-se 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, jungindo-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."

Posteriormente, com as modificações produzidas no processamento dos recursos extraordinários pela Lei nº 11.418/2006, quando foi introduzida a repercussão geral como novo requisito de admissibilidade do recurso extraordinário e implantada a sistemática de processamento dos recursos extraordinários repetitivos, o Supremo Tribunal Federal decidiu submeter a questão relativa à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, já pronunciada em precedentes do Plenário da Corte, ao exame de repercussão geral e reafirmar a jurisprudência dominante sobre o tema.

Nessa perspectiva, na Questão de Ordem no RE nº 585.235/MG, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da questão, ao mesmo tempo em que julgou o mérito do recurso extraordinário, em 10-09-2008. O julgado foi assim ementado:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (RE 585235 RG-QO/MG, Rel. Min. CEZAR PELUSO, j. em 10/09/2008, unânime, DJe-227 de 28-11-2008)

A propósito, observo que o PIS e a COFINS não se tornam inexigíveis em face do reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 3º, I, da Lei 9.718/98, porém devida, mas com a base de cálculo estabelecida na forma da lei anterior.

De outra parte, ressalto que, com a edição das Leis 10.637/02 (art. 1º) e 10.833/03 (art. 1º), houve a compatibilização da base de cálculo do PIS e da COFINS com o novo texto constitucional que emergiu com a Emenda Constitucional nº 20/98, que deu nova redação ao inciso I do artigo 195.

Contudo, a base de cálculo definida nas mencionadas leis não diz respeito a todas as pessoas jurídicas e nem a todas as receitas auferidas. Com efeito, foram excluídas do regime não-cumulativo então instituído determinadas pessoas jurídicas e certas receitas decorrentes de várias operações especificadas na lei (art. 8º da Lei 10.637/02, relativamente ao PIS, e art. 10 da Lei 10.833/03 quanto à COFINS), as quais permaneceram sujeitas ao sistema legal anterior, ou seja, com base no art. 3º, §1º, da Lei 9.718/98.

Portanto, para as pessoas jurídicas e receitas sujeitas ao sistema não-cumulativo, os pagamentos indevidos a título de COFINS referem-se aos fatos geradores relativos ao período de 01 de fevereiro de 1999 a 30 de janeiro de 2004, quando passou a vigorar a Lei 10.833/03, resultado da conversão da MP 135, de 30 de outubro de 2003. Quanto ao PIS, por sua vez, os pagamentos indevidos englobam os fatos geradores ocorridos no período de 01 de fevereiro de 1999 a 30 de novembro de 2002, quando passou a produzir efeitos a MP 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei 10.637/02. Para as demais pessoas jurídicas e receitas sujeitas ao regime cumulativo, para as quais não se aplicam as disposições das Leis 10.637/02 e 10.833/03, remanesce o direito à restituição ou compensação dos valores que foram ou continuam sendo pagos a maior, com base no artigo 3º, § 1º, da Lei 9.718/98.

Receitas Decorrentes da Locação de Bens próprios

A autora pretende a exclusão da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS das receitas decorrentes da locação de bens imóveis, ao entendimento que não integram o conceito de faturamento.

A orientação mais recente da 1ª Seção desta Corte é no sentido de que a renda auferida com a locação de imóvel próprio somente se inclui no conceito de faturamento quando se inserir no âmbito da atividade principal da empresa, decorrendo do exercício de sua atividade fim.

Confira-se o seguinte precedente:

DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS INFRINGENTES. PIS E COFINS. LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. ATIVIDADE FIM. NÃO INCIDÊNCIA. CUSTAS E HONORÁRIOS. 1. A incidência do PIS e da COFINS sobre a renda auferida sobre a locação de imóveis próprios só se justifica quando a locação e imóveis constar no objeto social da empresa e constituir-se como atividade fim empresarial. Neste caso, caracteriza faturamento, hipótese de incidência do PIS e da COFINS. Precedentes desta Corte e do E. STJ. 2. Com a reforma do acórdão vencedor, tendo a embargante decaído de parcela mínima do pedido, ocorre a necessária inversão da sucumbência, razão pela qual condeno a União ao pagamento dos honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da condenação, percentual já pacificado nesta Turma como quantum suficiente e adequado para remunerar condignamente o trabalho do profissional, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC, levando em conta as alíneas do § 3º do mesmo dispositivo legal, a serem corrigidos pelo IPCA-E. 3. Tendo a ação tramitado perante a Justiça Federal, a União (Fazenda Nacional) está isenta do pagamento de custas, a teor do art. 4º, I, da Lei n.º 9.289/96 (Lei de Custas da Justiça Federal). Mas tal isenção não a exime de reembolsar as despesas judiciais feitas pela parte vencedora, nos termos do parágrafo único do mesmo artigo. 4. Embargos infringentes providos. (EINF 200772010047762, Relator Desembargador Federal Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 15/07/2009)

No caso vertente, em que a autora se dedica ao exercício da advocacia, não há como considerar os ingressos financeiros obtidos com as operações de locação de bens imóveis com o intuito de caracterizar o faturamento, de modo a impor a incidência das contribuições em comento. Logo, não há incidência de PIS e COFINS sobre a locação de bens imóveis, ante a restrição da base de cálculo das referidas contribuições, vale dizer, a incidência apenas sobre o faturamento, merecendo reforma a sentença.

Dispositivo

Ante o exposto, dou provimento à apelação da autora, com base no artigo 557, § 1º-A, do CPC.

Com a inversão da sucumbência, deve a União ressarcir os valores adiantados pela autora, bem como os honorários advocatícios, no montante fixado pela sentença de primeiro grau (fl. 130), a cujo valor não houve impugnação.

Publique-se. Intimem-se.

Porto Alegre, 28 de março de 2011.

Desembargador Federal ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA
Relator

endereço eletrônico <https://www.trf4.gov.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **4115080v3** e, se solicitado, do código CRC **9C703E4A**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): ALVARO EDUARDO JUNQUEIRA:49

Nº de Série do Certificado: 4436A98A

Data e Hora: 28/03/2011 17:29:04
