

SESSÃO DE 19 DE OUTUBRO DE 1994

101-87.272

RECURSO Nº 81.934 - CONFINS - Ex. de 1992

RECORRENTE: CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S.A.

RECORRIDA : DPF EM BELO HORIZONTE (MG)

I.R.P.J. - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRESSUPOSTOS. CONSISTÊNCIA JURÍDICA. NULIDADE. O lançamento tributário, por constituir-se em Ato Administrativo, está sujeito aos princípios da Legalidade e da Publicidade, nos termos do artigo 37, "caput", da Constituição Federal. É assegurado ao contribuinte, o direito ao contraditório e ampla defesa (C.F., art. 5º, inciso LV), o que somente se verifica quando a matéria tributária estiver adequadamente descrita, com o conseqüente enquadramento legal das infrações apuradas. A falta desses requisitos essenciais, torna nulo o Ato Administrativo de Lançamento, e, de conseqüência, insubsistente a exigência do crédito tributário constituído.

Declarada a nulidade do Lançamento Tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar nulo o lançamento, por carência dos pressupostos para sua validade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 19 de outubro de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

RECURSO Nº : 81.934

ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

RECORRENTE: CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S.A.

RECORRIDA: D.R.F. EM BELO HORIZONTE-MG

R E L A T Ó R I O.

CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.-MF sob o nº 17.262.213/0001-94, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Chefe da Divisão de Tributação da D.R.F. em Belo Horizonte-MG que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 01, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

Os fatos apurados pela Fiscalização estão descritos na peça básica, nestes termos:

“A empresa acima qualificada deixou de lançar/recolher ou recolheu/parcelou a menor a contribuição para o Financiamento da Seguridade Social sobre o Faturamento - COFINS, no período de abril a junho de 1992, conforme Termo de Intimação, Carta-Resposta apurado nos Quadros Demonstrativos em anexo.”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 149 a 153, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação:

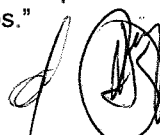
“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS.

Tratando-se de contribuição distinta, não há que se invocar normas disciplinadoras do FINSOCIAL, ou do Imposto de Renda, para incluir (SIC) valores da base de cálculo do Cofins.

O custo do financiamento contido no valor dos bens ou serviços, ou destacado na nota fiscal, integra a base de cálculo da COFINS (ADN 7/93).

Não há base legal para excluir da incidência da COFINS os valores referentes a faturamento de obras em que houve subemprego.

Da mesma forma, não há como deduzir custos da receita bruta, para que a incidência da COFINS se dê apenas sobre o resultado dos empreendimentos.”



ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

Cientificada dessa decisão em 17 de agosto de 1993 (A.R. de fls. 189), a contribuinte ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa (fls. 191 a 214, onde sustenta, em resumo:

a) como foi sustentado na fase impugnativa, cabe relembrar que a Contribuição para a Financiamento da Seguridade Social, criada pela Lei Complementar nº 70, de 1991, veio, justamente, para garantir a receita até então proveniente de outra contribuição de características praticamente idênticas, amplamente conhecida como FINSOCIAL;

b) a iniciativa do Poder Executivo de propor a criação da COFINS, prendeu-se ao fato de que a arrecadação do FINSOCIAL estava despencando, em função de incontáveis recursos, ao Poder Judiciário, contestando a juridicidade de sua exigência, assunto por demais conhecido de todos os Conselheiros, razão pela qual não irá alongar suas considerações, e sim buscar oferecer argumentos para elidir os efeitos da decisão de primeiro grau;

c) reitera a estreiteza ligação entre a COFINS e o extinto FINSOCIAL, entendimento que não discrepa do que ficou dito pelo próprio Poder Executivo, quando encaminhou o Anteprojeto de Lei Complementar que propunha a criação da COFINS, através da Exposição de Motivos, sufragada pelos Senhores Ministros de estado da Fazenda e da Previdência Social;

d) a ligação umbilical, como visto, não foi criação da empresa, mas é de fácil identificação, haja vista a simples leitura do texto da Lei Complementar 70, de 1991, e da sua comparação com as regras de exigência do FINSOCIAL;

e) quanto à inexistência de ligação entre tributos e contribuições no campo do Direito Tributário, como ficou afirmado na decisão recorrida, lembra que a própria Lei Complementar 70, de 1991, no parágrafo único do artigo 10, dispõe que “à contribuição aplicam-se as normas relativas ao processo administrativo-fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda, especialmente quanto ao atraso de pagamento e quanto a penalidades”;

f) afirmar que a interpretação da norma tributária “é sempre restritiva, sendo descabido invocar analogias que não constam do texto de lei, especialmente para reduzir a base de cálculo...”, seja da contribuição sob exame como de qualquer outro tributo, é revelar interesse desencaminhador dos textos legais vigentes, pois uso da analogia se faz para interpretar a legislação tributária, irrelevantes os interesses imediatos, tanto do sujeito ativo quando do sujeito passivo, muito menos o aumento ou redução da carga tributária, importando apenas o perfeito entendimento da norma, para que se pague aquilo que for justo, devido e exigível;

g) se uma contribuição mantém os mesmos pressupostos de outra anteriormente existente, para a definição de fato gerador, base de cálculo, do universo de contribuintes e de alíquota, nada mais justos do que também utilizar-se dos conceitos de definição daquilo que a antiga contribuição gerou, ao longo dos tempos, como jurisprudência na busca da solução das indagações que porventura surgiam, seja da parte dos contribuintes seja do próprio órgão encarregado da sua administração.

ACÓRDÃO Nº : 101-87, 272

o) importa observar que, tanto para determinação da base de cálculo do FINSOCIAL quanto, atualmente, para a definição da base de cálculo da COFINS, aplica-se, sucessivamente as disposições das Instruções Normativas SRF nº 21, de 1979, e 41, de 1989, respectivamente, consagradas no Parecer;

p) os valores das receitas a serem computadas na base de cálculo do FINSOCIAL, até o mes de março de 1992, e da COFINS, a partir de abril de 1992, obedecem as mesmas regras adotadas para o cômputo na determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas, ou seja, adicionam-se os valores correspondentes às parcelas recebidas da receita bruta, relativamente aos contratos com órgãos e empresas governamentais, devendo ser ressalvado que, relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que o procedimento está escorado nos termos do artigo 3º da Lei nº 8.003, de 1990, que, também, estendeu a regra para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido;

q) nos meses de recebimentos das parcelas dos serviços contratados com os órgãos ou empresas governamentais, a recorrente computou, como ensinado na legislação, as receitas relativas aos lucros recebidos, procedimento que integrou os princípios que visavam considerar a tributação sistemática de todos os tributos e contribuições, tomando por base a capacidade contributiva do sujeito passivo, evidenciada na disponibilidade de recursos gerada pelo próprio poder tributante, ao efetuar a quitação dos débitos havidos com a contratada;

r) outro fato importante a ser defendido diz respeito a que parcelas são computáveis na Receita Bruta, para os fins da determinação da base de cálculo, tanto do FINSOCIAL, no passado, como da COFINS, no presente, pois foi julgado que nos casos de receitas de obras por administração deveria a recorrente considerar como componente da receita bruta a totalidade dos valores recebidos para a sua consecução, ou seja, valores que pertenciam aos contratantes das obras, ou, como procedido pela recorrente, somente aqueles que configuram a sua remuneração pelos referidos serviços de gerenciamento das obras;

s) o preço dos serviços prestados nas obras por administração é justamente aquele representado pelas taxas de administração, não se podendo computar como receita bruta os valores entregues pelos contratantes à contratada para fazer face aos custos por eles suportados para a consecução das obras;

t) computaram os agentes fiscais na base de cálculo mensal da contribuição os valores relativos aos juros de mora e correção monetária exigidos, pela recorrente, dos devedores dos serviços, em razão de atraso no pagamento dos preços dos serviços prestados, valores esses que não compõem a receita bruta da prestação de serviços, o que está descrito na própria legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, conforme artigos 253 e 254 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

É o relatório.

ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

h) o fato de a Lei ter estabelecido a alternativa de busca de soluções na legislação do Imposto de Renda é consequência natural, ante a própria definição da base de cálculo da COFINS, que, como aconteceu no FINSOCIAL, decorre da identificação de valores que compõem a receita bruta, conforme definida na legislação daquele tributo, como se confirma pela simples leitura dos artigos 178 e 179 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980;

i) se a COFINS é mero seguimento do FINSOCIAL, evidente que os conceitos deste devem ser estendidos, automaticamente, àquela, pois as dificuldades de interpretação e aplicação serão normalmente as mesmas e, para estas, nada mais racional que adotar os mesmos remédios normativos anteriormente receitados;

j) a insistência quanto à adoção, por extensão analógica, dos dispositivos da legislação do imposto de renda como forma de definição da base de cálculo da COFINS, afigura-se como imperiosa, pois assim o foi na longa existência do FINSOCIAL, o que demonstrou ser de inteira justiça e eficácia, razão pela qual a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, como dito e demonstrado na fase impugnativa, laborou com acerto ao proferir PARECER PGFN/PGA/nº 799, de 15 de julho de 1992, cujos termos esclarecem, de forma definitiva, a questão da determinação da base de cálculo da COFINS, nos casos de empresas prestadora de serviços de empreitada, a preço predeterminado, com prazo definido consoante contrato, nas hipóteses de contratações com governos ou órgãos governamentais;

l) o trecho do mencionado Parecer, que restou transcrito no recurso, desmente o afirmado pela decisão recorrida, pois está consignado a necessidade de, sempre que os fatos contidos na legislação não forem suficientemente claros, que sejam esclarecidos mediante as normas complementares próprias, como o sucedido através das Instruções Normativas nº 126/88 e 41/89, aplicáveis na hipóteses de determinação das bases de cálculo do PIS e do FINSOCIAL, respectivamente;

m) o fulcro da exigência fiscal contestada é a absurda interpretação dos dignos autuantes, no sentido de entender que as receitas dos contratos celebrados com o Poder Público, ainda não recebidas, deveriam compor a base de cálculo da COFINS, interpretação que choca, frontalmente, com a prática, até então, vigente em relação ao FINSOCIAL, autorizada na Instrução Normativa SRF nº 41, de 1989, como demonstrado;

n) pode-se admitir que os agentes fiscais, na ausência de atos específicos e esclarecedores, venham a proceder o lançamento de exigência fiscal, tendo em vista a insegurança quanto à extensão daqueles efeitos relativos ao FINSOCIAL para os casos da COFINS, contudo, não se pode ignorar a existência de ato regular interpretativo, prolatado pelo órgão competente, que estende de forma inequívoca a aplicabilidade dos mesmos conceitos do FINSOCIAL à COFINS, relativamente à determinação da receita bruta e, mais, definindo a época em que deve ser computada na base de cálculo desta contribuição;



ACÓRDÃO Nº : 101-87, 272

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

O caso sob exame não difere substancialmente daquele analisado por esta Câmara em Sessão de 13 de setembro de 1994, do qual resultou o Acórdão nº 101-87.101, cujo voto transcrevemos:

“De plano deve ser consignado que a Fiscalização deixou de especificar ou de caracterizar, de forma clara e objetiva, as razões básicas que a levaram a considerar que teriam ocorrido recolhimentos com insuficiência da contribuição para o FINSOCIAL, fazendo apenas menção do "Termo de Intimação", "Carta-Resposta e Quadros Demonstrativos", os quais deixam a desejar quanto a esses aspectos.

Com efeito, a Fiscalização teve início com a lavratura do Termo de fls. 02, onde restou solicitado à contribuinte, dentre outros esclarecimentos:

“5 - Informar o critério utilizado na apuração da base de cálculo do Finsocial..”

tendo a pessoa jurídica atuada esclarecido:

“A empresa adota com critério de apuração da base de cálculo do Finsocial o faturamento efetivamente realizado.”

Sem quaisquer outros fundamentos ou justificativas consignadas nos presentes autos, as autoridades lançadoras formalizaram a exigência em questão, registrando na peça básica, de forma genérica:

“A empresa deixou de lançar/recolher ou recolheu/parcelou/depositou a menor a contribuição ao Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL - sobre o faturamento, relativo ao período de junho de 1989 a março de 1992,...”



ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

Na fase impugnativa a contribuinte sustentou que a Fiscalização deixou de se preocupar com critérios para determinar a base de cálculo, alegando:

"Assim, partindo do primeiro mês do levantamento, mais precisamente o mês de junho/89 e também nos subsequentes, o levantamento indica um cálculo sobre o volume que a fiscalização atribui como RECEITA, aplica a taxa de incidência, deduz o valor recolhido e indica um valor residual a pagar sem nenhuma preocupação de pesquisar a(s) origem (ens) de tais valores bem como se sobre os mesmos seriam devidas contribuição para o Finsocial."

É a contribuinte, ainda perante a autoridade julgadora "a quo", quem sustenta:

"O que se pretende tributar ou arrecadar é em função de uma base real e legítima sob todos os aspectos.

No caso presente, a autuada tem diversos tipos de RECEITAS que podem ou não compor a base tributária,..."

"Tendo em vista que a Fiscalização, tão zelosa em seu trabalho não cuidou de desmembrar os valores, cumpre seja tomada esta providência para apurar o que realmente for devido se é que existe, comprovadamente."

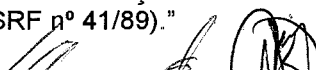
A propósito do assunto, a autoridade julgadora singular se manifestou, "*verbu*":

"Alega a defendente que a Fiscalização não desdobrou analiticamente a comprovação de suas receitas, de modo a evidenciar os diversos tipos que a compõem. Tal não é necessário porém, já que as exclusões da base de cálculo que a autuada pretende, em função da natureza destas receitas, estão totalmente desprovidas de amparo legal."

Resta evidenciado, portanto, que não foi preocupação das autoridades lançadoras a especificação de cada tipo de receita, quando da realização da auditoria fiscal, e que o julgador de primeiro grau entendeu que a identificação da natureza própria de cada faturamento realizado seria irrelevante para o deslinde da controvérsia.

Ocorre que, conforme sustentado pela recorrente, a Administração Tributária firmou entendimento no sentido de que as empresas, públicas ou privadas, que realizam exclusivamente prestação de serviços, farão incidir a contribuição para o FINSOCIAL tendo por base a receita bruta, assim considerado o faturamento mensal, sendo certo que:

"... as receitas decorrentes da execução de obras por empreitada ou do fornecimento de bens ou serviços a serem produzidos deverão ser apuradas, em cada mês, segundo os critérios da Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979." (I.N. SRF nº 41/89)."



ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

Os critérios mencionados na IN nº 41, de 1989, dizem respeito ao Diferimento da tributação dos lucros decorrentes de contratos firmados com Entidades Governamentais, facultando-se às empresas, na hipótese de contratos com vigência superior a doze meses, diferirem a tributação desses lucros até o período de sua efetiva realização, ou seja, quando recebida a receita.

É inegável que o fato de ser a beneficiária dos serviços prestados, pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, constitui fator determinante do direito de opção pelo diferimento da tributação, o que não foi admitido pela autoridade recorrida, muito menos preocupação da Fiscalização ao tipificar a matéria tributável.

Admitir, como alegado pela recorrente, que:

“Na verdade, o que o Fisco questiona, no presente processo, é a “base de cálculo” do FINSOCIAL, no período mencionado, entendendo seus Agentes que a referida base deveria ser outra e não aquela utilizada pelo contribuinte para calcular e recolher a Contribuição”,

seria não só simplificar demasiadamente os limites da controvérsia, como também encaminhar a solução do litígio para uma seara nebulosa, onde toda a diferença apontada pela Fiscalização resultaria da prestação de serviços para as pessoa jurídicas elencadas no item 10 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979, o que os presentes autos não tem condições de revelar.

Entendo que a Ação Fiscal sob exame não foi realizada segundo os comando legais que regem a espécie, daí resultando a lavratura de Auto de Infração que não descreve adequadamente a matéria tributária, o que impede a subsunção dos fatos apurados à hipótese legal descrita pela norma invocada.

Registre-se, por oportuno, que a recorrente levanta preliminar onde sustenta a “inconsistência verificada no enquadramento legal, para efeito do lançamento de ofício”, registrando:

“Embora se possa alegar que a inconsistência no enquadramento legal, (...) seja apenas uma pequena filigrana e que ela não interfere com o resultado final da fiscalização, queremos destacar que tal inconsistência é de fundamental importância para este Recurso. Ela ressalta, à evidência, a não discriminação da base de cálculo tomada pela fiscalização para efetuar o lançamento de ofício, bem assim o não esclarecimento dos critérios utilizados para sua definição.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10680/009.603/92-38

ACÓRDÃO Nº : 101-87.272

Tendo presente todos esses elementos, não há como enfrentar o mérito da matéria posta a julgamento, vez que as deficiências e os equívocos praticados impedem uma correta apreciação dos fatos, até porque esses mesmos fatos não foram adequadamente enunciados e caracterizados.”

Como alegado pela recorrente e, ainda, tendo presente as inúmeras manifestações do Poder Judiciário sobre o assunto, é forçoso reconhecer que a COFINS foi instituída para substituir a contribuição denominada FINSOCIAL, razão pela qual todas aquelas orientações traçadas na vigência da contribuição substituída deve ser observada na administração da contribuição substituta, desde que não sejam contrárias à Lei instituidora da COFINS.

Por entender que a recorrente pode ter razão quando defende o direito de diferir o pagamento da Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente às receitas derivadas da prestação de serviços contratados com órgãos públicos, empresas públicas etc., e sendo certo que os presentes autos não permitem identificar as parcelas integrantes da base de cálculo que derivam de tal atividade, a conclusão que se impõe é no sentido de que o lançamento não foi efetuado com a suficiente clareza e a correta descrição dos fatos apurados, o que permitiria à contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa e, o que é relevante, pudesse este Colegiado se manifestar sobre o mérito do litígio.

Voto, pois, no sentido de que seja declarado nulo o Lançamento Tributário, por carência dos pressupostos básicos para sua validade e eficácia.

Brasília-DF, 19 de outubro de 1994.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

