



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.011614/2004-09
Recurso nº 237.059 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.374 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Matéria COFINS
Recorrente COFASO CONTRUTORA FARIA SOARES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/2000

DECADÊNCIA.

A fazenda dispõe de cinco anos para constituir o crédito tributário, decorrido este lapso temporal, impõe-se a perda do direito de constituição do crédito tributário.

COFINS e PIS. BASE DE CÁLCULO. ARTIGO 3º, §1º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE.

É inconstitucional o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, no que prescreve a incidência da contribuição ao PIS sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil.

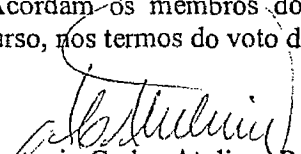
RECEITA. FATURAMENTO.

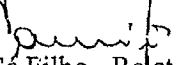
Serviço a faturar não configura receita realizada, só é considerada quando o produto ou serviços produzidos ou prestados são transferidos para pessoa jurídica ou física com anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Domingos de Sá Filho - Relator

EDITADO EM 26/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranches Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em razão r. decisão prolatada pela DRJ em Recife-PE, que concluiu por manter o lançamento do crédito tributário referente à contribuição para a COFINS, relativo ao período de 01/12/1998 a 31/12/2000.

A recorrente se dedica à construção civil conforme se depreende dos documentos colecionados nos autos. O lançamento, basicamente, dá-se em razão de exclusão da base de cálculo de valores pago a subempreiteiros e subcontratantes, medições contabilizadas em conta de “serviços a faturar” e receitas distintas do faturamento por imposição do art. 3º da Lei n. 9.718/98.

Esclarecem a d. fiscalização que considerou para apuração da contribuição as receitas referentes às medições contabilizadas a título de serviços a faturar para o mês correto, em razão de que a contribuinte só veio a faturar os referidos valores em meses seguintes, por entender que o fato gerador ocorre com a prestação do serviço e não quando da emissão do documento fiscal.

Impugnando o lançamento, sustenta a recorrente, a extemporaneidade dos créditos tributários constituídos relativos ao período de 12/98 a 08/99. Destaca o direito de excluir da base de cálculo, amparada na regra do art. 3º, parágrafo 2º, item III, da Lei n. 9.718/98, os valores pagos aos subempreiteiros/subcontratantes. Defende também o direito à apuração da contribuição pelo regime de caixa em relação às medições realizadas.

Por derradeiro, exclusão das recuperações de despesas incluídas na base de cálculo pela fiscalização com arrimo no art. 3º da Lei n. 9.718/98.

Em razões recursais, mantém as sustentações colocadas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator

Presente os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Havendo questões preliminares, impõe exame.

O entendimento predominante da jurisprudência e da doutrina, que é de 5(cinco) anos o prazo, contados do dia da ocorrência do fato gerador, para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, parágrafo IV do art. 150, do CTN.

Como se sabe é no prazo para homologação que o Fisco dispõe para constituir o crédito, verificado ausência do pagamento da obrigação diante de ausência da declaração, pois com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, sucumbe no seu direito conforme a regra do parágrafo 4º do art. 150, CTN.

Recentemente o Supremo Tribunal Federal reconheceu em sede de controle constitucional que o art. 45 da Lei 8.212/91 é inconstitucional, pondo fim deste modo os questionamentos em relação ao polemico dispositivo que assegurava o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo interregno de 10(dez) anos.

"Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

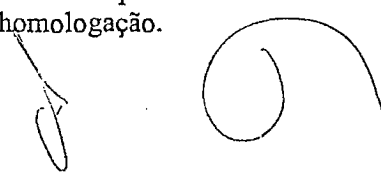
Ministro Gilmar Mendes

Presidente"

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

O Fisco, até então, vinha entendendo quando tratar-se de contribuição social, com fulcro no art. 45 da Lei n. 8.212/91, esse direito é pelo período de 10 (dez) anos anteriores, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Entretanto, é sabido que, em relação aos tributos lançados por homologação, sendo o caso deste caderno, aplica-se especificamente o art. 150, em especial o parágrafo 4º, do CTN, que disciplina que o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador, dispondo o fisco 05(cinco) anos para proceder à homologação.



Assim sendo, com fundamento na Súmula Vinculante número 8, entendo que, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário decaiu. No caso vertente, tendo a recorrente cientificada lavratura do auto de infração em 24 de setembro de 2004, impõe, desse modo, reconhecer a extemporaneidade referente ao período de 12/1998 a 08/1999. Sendo assim, conheço da preliminar de decadência para declarar a perda do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos supra mencionado.

No mérito, cabe examinar se os valores pagos a título de subempreitada e subcontratantes, medições contabilizadas em conta de “serviços a faturar” e recuperações de despesas integram a base de cálculo para apuração da contribuição para a COFINS.

O auto de infração foi lavrado pela insuficiência de recolhimento para a COFINS, além de outras razões, decorrente da exclusão da base de cálculo das receitas repassadas a subempreiteiras e subcontratantes.

Os valores incluídos na base de cálculo encontram destacados na planilha elaborada pela fiscalização, denominados de “Demonstrativo de Apuração”.

No caso vertente a exclusão da base de cálculo das receitas repassadas a subempreiteiras e subcontratantes dá-se com arrimo no art. 3º, da lei n. 9.718/98.

Quanto à exclusão da base de cálculo pretendida pela recorrente, dispõe o item III, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 9.718/98:

“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Parágrafo 1º (omissis)

Parágrafo 2º para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - (omissis)

II - (omissis)

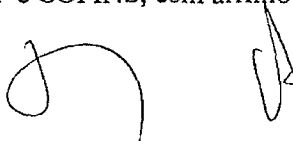
III- os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo.”

De acordo com o Ato Declaratório SRF n. 56/2000, o inciso III do parágrafo 2º do art. 3 da Lei n. 9.718/98, por não ter sido regulamentado durante sua vigência, não teve eficácia no período de fevereiro de 1999 a 09 de junho de 2000, dada da Medida Provisória n. 1.991-18, que o revogou em definitivo.

Entende a maioria que, o disposto no item III do parágrafo 2º do art. 3º, da Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998, não era auto-aplicável, porque dependia de regulamentação específica do Poder Executivo.

Portanto, com a revogação expressa do citado dispositivo pela alínea “b” do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória n. 1.991-18, de 09 de junho de 2000, publicada DOU de 10/06/2000, sem que o mesmo tivesse sido regulamentado, não chegou a produzir efeitos.

Sendo assim, não se admite, portanto, a exclusão de qualquer valor da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, com arrimo no referido dispositivo.



Medições contabilizadas em conta de “serviços a faturar” incluída na base de cálculo pelo Fisco.

Nos contratos de construção por empreitada, subempreitada ou fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o contribuinte pode diferir o pagamento das contribuições, excluindo da base de cálculo mensal o valor da parcela de receita a receber.

Faculta-se ao contribuinte excluir da base de cálculo a parcela não recebida, portanto, direito assiste ao contribuinte em não incluir na base de cálculo a provisão de medição contabilizada com objetivo de apurar custo.

O fato de contabilizar em conta do Ativo a provisão de medição não configura receita, portanto, o contribuinte não está obrigado a incluir na base de cálculo da contribuição.

É sabidamente que a etapa diferenciada da execução de um processo produtivo pode adicionar valor desproporcionalmente ao tempo envolvido na etapa e mesmo ao custo, que se conhece como custos incorridos e receita-valor gerado.

Considera-se que o princípio da realização da receita escolhe como ponto normal de reconhecimento e registro nos livros próprios, aquele em que produto ou serviços são transferidos ao comprador ou tomador dos serviços.

Portanto, de forma alguma deve confundir-se o reconhecimento todos os custos de produção do produto ou serviço transferido e outras despesas ou deduções da receita diretamente associáveis. Em poucas palavras, cabe a contabilidade reconhecer a receita com a idéia de clareza em suas demonstrações financeiras e patrimoniais.

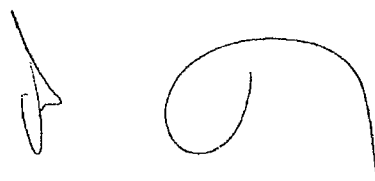
É simples o entendimento, transfere para o Circulante o que é custo, cuja receita associável será concretizada em momento distinto. Por essa razão tem-se em conta de Ativo (Serviços a Realizar, Produtos Acabados, Produtos em Elaboração), que serão transformados em recurso, esse é o momento que se dará a realização da receita.

Desse modo acolho os argumentos da recorrente para afastar os valores referentes medições incluídas pela fiscalização na base de cálculo como se vê dos “demonstrativos de apuração”.

Recuperação de Despesas.

A despesa contabilizada em conta de Recuperação não configura receita de faturamento, portanto, não integra a base de cálculo para apuração da contribuição para a COFINS.

O alargamento da base de cálculo previsto pela Lei n. 9.718/98 foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, embora haja entendimento que a extensão *erga omnes* só alcança as partes diretamente vinculadas no processo judicial em quanto não for editada Resolução pelo Senado Federal.



Não há como ir à contramão do entendimento da mais alta Corte do País, que vem reiteradamente confirmando e consolidando o entendimento no sentido da inconstitucionalidade declarada em relação ao parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, que alargou a base de cálculo do PIS e da Cofins, reconhecendo que a receita bruta é o faturamento, compreendido a comercialização dos produtos e a prestação de serviços.

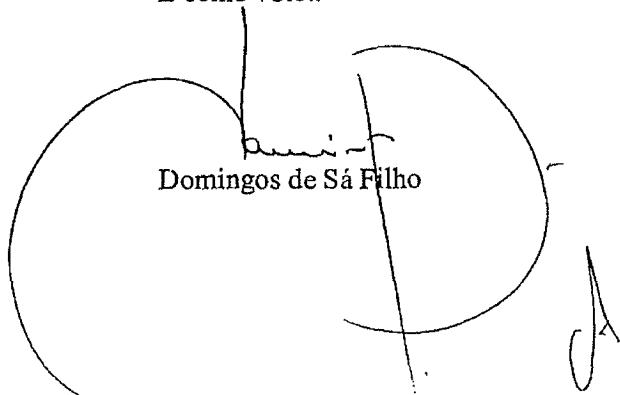
Portanto, só compõem a base de cálculo para a determinação da contribuição às receitas provenientes da venda de produtos e da prestação de serviços, devendo ser afastada da base de cálculo outras receitas distintas do faturamento.

O mesmo não aconteceu com o artigo 8º do mesmo diploma legal, que disciplinou o aumento de alíquota da contribuição, de 2% para 3%, que foi considerado constitucional pela Corte, uma vez que não existe a necessidade de lei complementar para tratar do aumento da alíquota.

Assim sendo, deve ser afastada da base de cálculo os valores das receitas distintas do conceito de faturamento incluídas com arrimo no art. 3º, parágrafo 1º, da Lei n. 9.718/98.

Diante do exposto, acolho a preliminar argüida de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente às contribuições relativo ao período de 12/1998 a 08/1999, e voto no sentido dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo os valores referentes à "recuperação de despesas" e "Serviços a faturar".

É como voto..


Domingos de Sá Filho