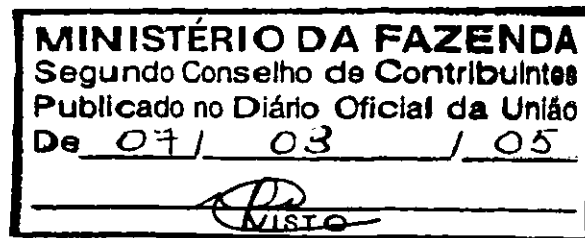




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

Recorrente : EMPRESA DE DESENVOLVIMENTO DE LIMEIRA S/A  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**COFINS. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. CONTRATOS DE SUBEMPREITADA.**

Os valores recebidos das Prefeituras em decorrência de contratos de empreitada integram a base de cálculo da Cofins, pois correspondem à remuneração pelo serviço prestado. Não se pode admitir a exclusão da base de cálculo em comento de valores pagos a subempreiteiras, sob pena de se transmutar o seu conceito para lucro bruto. Precedentes neste Colegiado.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

Nos termos do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, é defeso a este Colegiado afastar a aplicação de lei por considerá-la inconstitucional, ressalvados os casos em que este dispositivo legal especifica.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA DE DESENVOLVIMENTO DE LIMEIRA S/A.

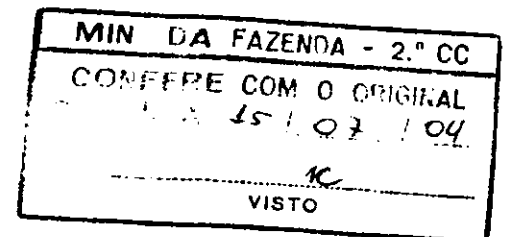
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso e Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), que davam provimento parcial para reconhecer a tributação apenas sobre a receita própria (taxa de administração)

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
Adriana Gomes Régio Galvão  
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
COMPARE COM O ORIGINAL
157.07.104
tc
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

Recorrente : EMPRESA DE DESENVOLVIMENTO DE LIMEIRA S/A

## RELATÓRIO

Empresa de Desenvolvimento de Limeira, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do Recurso de fls. 163/175, contra o Acórdão nº 480, de 20/12/2001, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 153/157, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 4/20.

Do Termo de Verificação Fiscal, fl. 76, consta que, a partir das informações prestadas pela recorrente, a fiscalização constatou que as bases de cálculo do PIS e da Cofins de janeiro de 1996 a dezembro de 2000 estavam subtraídas dos valores referentes aos repasses da Prefeitura Municipal de Limeira, considerados, na contabilidade, como receitas operacionais, porém, excluídos em razão de um processo de consulta, anexo às fls. 38/41, intitulado "Incidência do PIS/PASEP sobre o valor de receitas repassadas a subempreiteiras".

Entretanto, concluiu a autuação que, como o processo dizia respeito tão-somente ao PIS/Pasep, nada tratando sobre a Cofins, e como os efeitos da aludida consulta cessaram em 31/12/1996, a partir de 01/01/97, as bases de cálculo, não só da Cofins, mas também do PIS/Pasep, deveriam ser recompostas, incluindo-se os valores objeto dos repasses.

Para instruir o processo, a fiscalização fez juntar aos autos, dentre outros:

- a) planilhas com as informações prestadas pelo contribuinte relativas às suas receitas, fls. 22/36;
- b) esclarecimento da recorrente a respeito dos valores informados nas planilhas supracitadas a título de Receita da Prestação de Serviços, como sendo "valores que são repassados pela Prefeitura Municipal de Limeira, sendo que estes valores repassados foram informados no Item de outras exclusões", fl. 37;
- c) processo de consulta, formulado em 1994, a respeito do PIS/Pasep sobre receitas repassadas a subempreiteiras, fls. 38/41;
- d) contrato firmado entre a Prefeitura Municipal de Limeira e a recorrente, fls. 42/49;
- e) contrato celebrado entre a recorrente e uma empresa de construção e comércio para execução de obras de infra-estrutura urbana, fls. 50/56;
- f) Parecer Cosit/Dipac nº 580/93, fls. 58/59;
- g) Decisão da Divisão de Tributação da Superintendência da 8ª Região Fiscal, relativa ao processo de consulta, dispondo, com base na IN SRF nº 126/88, que o valor repassado poderá ser excluído da base de cálculo do PIS/Pasep, se o destinatário do repasse for contribuinte regular da contribuição, fls. 60/61; e
- h) Despacho da Divisão de Tributação da Superintendência da 8ª Região Fiscal, dispondo que a consulta formulada não foi solucionada em caráter definitivo até 31/12/96, nos termos do § 1º do art. 15 da IN SRF nº 02/97, dado não ter sido julgado pela Coordenação-Geral do então Sistema de Tributação.

*[Assinaturas manuscritas]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
COPIAR COM O ORIGINAL
15.10.04
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 84/99, onde, dentre outros argumentos, informa ser empresa constituída sob a forma de sociedade por ações de capital fechado, com economia mista, onde o Município de Limeira figura como maior acionista, detendo cerca de 51% das ações.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP manteve o lançamento, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

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

*Periodo de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000*

**EMENTA: BASE DE CÁLCULO. RECEITA REPASSADA A SUBEMPREENHEIRAS. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO.**

*Não se excluem da base de cálculo da Cofins os valores relativos a pagamentos recebidos de ente público para execução de obras, por empresa de direito privado, mesmo que o serviço seja repassado a subempreiteiras.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.**

*A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.*

*Lançamento Procedente".*

Ciente da decisão de primeira instância em 25/03/2002, fl. 162, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 08/04/2002, onde, em síntese, argumenta que:

a) a autoridade julgadora de primeira instância houve por bem descaracterizar a natureza das operações existentes entre a municipalidade e a empresa, somente porque a recorrente é uma sociedade anônima de economia mista, com personalidade jurídica de direito privado, o que lhe impediria de ser tratada como unidade administrativa subordinada, beneficiária de repasses de dotações orçamentárias; entretanto, o repasse é apenas um método utilizado, não estando condicionado à natureza jurídica da pessoa;

b) é uma empresa que assume a condição de contratante dos serviços públicos, atendendo às especificações fornecidas pela Prefeitura Municipal de Limeira, tendo suas atividades voltadas, em sua maior parte, à execução de trabalhos de interesse público, onde lhe é confiada, por contrato, a elaboração de obras de cunho eminentemente social;

c) quando do pagamento aos fornecedores dos serviços que contrata, porém, nos termos estipulados pela Prefeitura, esta lhe envia o exato numerário cobrado pelo fornecedor, que simplesmente é repassado a este, sem qualquer percentual de ganho ou receita;

d) para solicitação do numerário à Prefeitura Municipal de Limeira, emite notas fiscais, indicando nestas o contrato de obras a que se refere, bem como os dados do fornecedor do serviço;

e) a fiscalização considerou o valor repassado aos fornecedores, subempreiteiros, como sendo seu faturamento ou receita, somente em razão de equívoco material nas demonstrações contábeis de resultado;

f) a base de cálculo da Cofins é o faturamento e, antes ou após a vigência da Lei nº 9.718/98, o conceito deste não guarda qualquer relação com a situação jurídica da recorrente,

*don*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
15 07 104
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

vez que este conceito está relacionado com o ato de faturar ou emitir fatura, não integrando as demais receitas que não correspondam à venda mercantil ou à prestação de serviços;

g) o STF, por meio do RE nº 166.772-9/RS, já se posicionou no sentido de que descabe dar a uma mesma expressão utilizada na Carta, relativamente a matérias diversas, sentidos diferentes;

h) apesar de ser uma sociedade de economia mista, seus interesses são particulares e, dessa forma, sendo os serviços prestados pelos subempreiteiros destinados ao interesse público, em momento, algum poderiam ser considerados os valores recebidos pelo Poder Público a título de pagamentos pela realização dos serviços como sendo um faturamento, pois a recorrente figuraria como pessoa estranha no objetivo real do contrato, o que justifica a impossibilidade de considerar tal operação um faturamento;

i) ocorre a mesma situação esboçada em relação ao PIS, onde, por analogia, nos termos do art. 108 do CTN, poderia ser até mesmo aplicado o entendimento previsto no Decreto-Lei nº 1.598/77, ao qual se referiu a IN SRF nº 126/88;

j) a disposição contida na Lei nº 9.718/98, ao se referir à base de cálculo da Cofins como "receitas", não encontra respaldo na Constituição Federal, porque a Emenda Constitucional nº 20/98, que lhe dá respaldo, foi promulgada após sua edição; e

k) convém, ainda, observar o art. 14, inciso I, da MP nº 2.158-35, o qual foi demonstrado também em sede de impugnação, por petição apartada.

Por fim, pede a anulação do auto de infração, reformando a decisão *a quo*.

À fl. 178 consta a informação de que a fiscalização procedeu ao arrolamento de bens de ofício, tendo sido constituído para tal o Processo de nº 10865.000969/2001-53.

Por meio da Resolução nº 201-00.372, de 4/11/2003, fls. 181/185, esta Câmara converteu o julgamento do presente recurso em diligência para que fosse esclarecido se a tributação incidiu sobre a taxa de administração de 15% sobre o valor das obras e serviços, como argumentou a decisão recorrida, ou se foi sobre a totalidade dos valores repassados à recorrente.

À fl. 197 a recorrente fez juntar aos autos informação de que, por ocasião da Medida Provisória nº 2.158-33, art. 14, estariam isentas da Cofins, a partir de 1º de fevereiro de 1991, as receitas dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas sociedades de economia mista.

Como resultado da diligência, foi juntada aos autos a Informação Fiscal, fls. 189/190, onde a fiscalização, destacando cláusulas do contrato constante às fls. 42/49, esclarece que foi tributado o valor da prestação do serviço objeto deste contrato, classificado na contabilidade como Receita da Prestação de Serviços, conforme planilhas constantes às fls. 22/26, havendo sido adicionado o item "outras receitas", destas planilhas, a partir de fevereiro de 1999.

É o relatório. *Rp* *son*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
15 07 04
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Alega a recorrente, em síntese, que os valores recebidos da Prefeitura Municipal de Limeira seriam meros repasses desta aos subempreiteiros, não podendo integrar a base de cálculo da Cofins.

Neste sentido, convém analisar o que diz o contrato que a mesma celebra com a Prefeitura, na condição de "CONTRATADA", às fls. 42/49:

**"CLAUSULA TERCEIRA**

*Os serviços constantes da primeira e segunda cláusula poderão ser executados diretamente pela CONTRATADA, por terceiros ou concessionários de serviços públicos, nas áreas de sua atuação, em contrato direto com a CONTRATADA.*

**CLAUSULA OITAVA**

*Todas as questões de administração e de engenharia, relacionadas com as obras e serviços mencionados nas cláusulas primeira e segunda, serão de responsabilidade da CONTRATADA, a qual caberá responder integralmente pela perfeição de sua execução cabendo-lhes promover a responsabilidade de quem as tenha executado.*

**CLAUSULA NONA**

*Pela execução de serviços definidos na cláusula segunda caberá a CONTRATADA o recebimento de uma taxa de 15% (quinze por cento), a título de administração, calculada sobre os valores das obras e serviços, o que será exigida quando das comprovações preceituadas na cláusula nona.*

**CLAUSULA DÉCIMA**

*A comprovação a que se refere a cláusula sétima será feita da seguinte forma:*

*1 – apresentação de comprovantes da CONTRATADA no valor global dos recursos utilizados, devendo incluir:*

*a – valores cobrados relativamente aos serviços efetivamente executados, comprovados mediante documentação hábil a critério da CONTRATANTE;*

*b – valor dos serviços da administração, fiscalização e projetos executados pela CONTRATADA, no montante total de 15% (quinze por cento) sobre os valores cobrados pelos serviços, conforme preceituado na cláusula nona.*

**CLAUSULA DEZESSETE**

*R. sou*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
15/07/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

*No caso de serem serviços contratados com terceiros, deverão figurar como partes do contrato que vier a ser firmado exclusivamente a CONTRATADA e a empresa ou profissional contratado.*

#### CLAUSULA DEZOITO

*A CONTRATADA será a única responsável em qualquer caso por dano ou prejuízo que possa eventualmente causar a terceiros, em decorrência da execução das obras ou serviços objeto deste contrato, sem qualquer irregularidade ou ônus para a CONTRATANTE pelo ressarcimento ou indenização devidas."*

Ao meu sentir, somente da leitura das supracitadas cláusulas já se pode auferir que os valores recebidos pela recorrente da Prefeitura Municipal de Limeira constituem receita da prestação dos serviços que executa, sempre por conta própria, porém, com a faculdade de subcontratar. Aliás, como se verifica, é a recorrente que se responsabiliza, integralmente, pela prestação dos serviços. Assim, não lhe assiste qualquer argumento de que não se trata de receita própria.

Às fls. 128/129, consta, ainda, petição ajuizada pela recorrente perante a 4ª Vara Cível da Comarca de Limeira – SP a fim de promover uma composição amigável para liquidação de pendência da recorrente para com a Prefeitura de Limeira, onde, no item 2.b, consta que a recorrente deixou de "continuar recebendo a taxa de administração, a que teria direito em virtude do contrato especificado no item anterior".

Logo, não prospera a tese da recorrente de que nada recebe pela prestação dos serviços, posto que os mesmos são remunerados pelo que ela própria intitulou de "taxa de administração".

Também não prospera a tese de que tais valores não se enquadram no conceito de receita ou faturamento para fins de aplicação da LC nº 70/91 ou da Lei nº 9.718/98, pois conforme observa GERALDO ATALIBA E CLÉBER GIARDINO<sup>1</sup>:

*"o termo faturamento é empregado – por outro lado – para identificar não apenas o ato de faturar – mas, sobretudo, o somatório do produto de vendas ou de atividades concluídas num dado período (ano, mês, dias). Representa, assim, o vulto das receitas decorrentes da atividade econômica geral da empresa. (...) esse fato consistente em emitir 'faturas' não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É a mera decorrência de outro acontecimento – este sim, economicamente importante, correspondente à realização de 'operações' ou atividades da qual esse faturamento decorre." (grifei)*

E JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO<sup>2</sup> complementa:

*"As 'operações' constituem a pedra-de-toque, o elemento cardeal, para estabelecer o real significado de 'faturamento', porque a incidência tributária não recai sobre o documento (fatura) ou mero resultado quantitativo (faturamento), mas consubstancia e decorre de realização de negócios."*

<sup>1</sup> Geraldo ATALIBA e Cléber GIARDINO, PIS. Exclusão do ICM de sua base de cálculo, RD Tributário 35/152, apud José Eduardo Soares de MELO, Contribuições Sociais no Sistema Tributário, Malheiros Editores, 4ª ed., 2003, pp. 157/158.

<sup>2</sup> José Eduardo Soares de MELO, op. cit., p. 158.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
15 / 04 / 04
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Por conseguinte, o faturamento a que se refere o legislador para fazer menção à base de cálculo da contribuição em comento há de ser entendido como todas as receitas da pessoa jurídica, objeto de sua atividade, e deste não se pode excluir os valores repassados a terceiros, sob pena de transmudar-se seu conceito para lucro bruto, conforme observou a 2ª Turma do TRF da 4ª Região, na Apelação em Mandado de Segurança que abaixo transcrevo:

*“TRIBUTÁRIO. PIS. PASEP. FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. TAXA ADMINISTRATIVA. Não prospera a pretensão da impetrante, empresa prestadora de serviços, de ter a base de cálculo do PIS, PASEP e FINSOCIAL calculada sobre a chamada “taxa administrativa”, uma vez que essa nada mais é que o lucro bruto da sociedade e não receita bruta e/ou faturamento. As leis que estabelecem a base de cálculo do PIS, PASEP e FINSOCIAL não levaram em conta os custos necessários ao auferimento das receitas, sob pena de base de cálculo transmudar-se para o lucro bruto das empresas, que é inadmissível”. (AMS nº 38.795 – PR, DJ de 15/03/2000, pg. 269).*

Mister se faz, também, trazer à tona a jurisprudência prolatada neste Colegiado, a partir do Acórdão da 2ª Câmara deste Conselho, que, por unanimidade de votos, assim decidiu:

*“COFINS - BASE DE CÁLCULO - 1) Poderá ser computada no mês do efetivo recebimento a receita decorrente de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços produzidos por força de contrato firmado com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária (LC nº 70/91, art. 10, parágrafo único c/c o DL nº 1.598/77, art. 10, caput, e §§ 2º e 3º). II) Inadmissível a exclusão das receitas repassadas por empreiteiras, para o pagamento das subempreitadas, por carência de determinação legal tanto na legislação de regência da contribuição quanto na legislação do Imposto de Renda, que poderia ser adotada subsidiariamente. III) Em obras contratadas sob o regime de administração, todas as aquisições e contratações se efetivam em nome e por conta da contratante, inexistindo a necessidade de emissão de nota fiscal de serviços do contratado em benefício do contratante para o simples reembolso de despesas. Recurso parcialmente provido.” (Acórdão nº 202-11.642, de 09/11/1999).*

É de se observar, ainda, que nesta decisão aplicou-se, por analogia, o DL nº 1.598/77, como pleiteia a recorrente, contudo, o mesmo não autoriza, ainda que subsidiariamente, as referidas exclusões.

Quanto à pretensa aplicabilidade do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001, necessário se faz esclarecer que seu inciso I isenta da Cofins tão-somente os recursos recebidos a título de repasse, não se aplicando ao presente caso, em que se identificam receitas da prestação de serviços, remuneradas por 15% do valor global da obra e serviços prestados.

Com referência aos argumentos de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, urge esclarecer que é defeso a este Colegiado apreciar a constitucionalidade das leis, devendo, tão-somente, aplicá-las de forma harmônica com o ordenamento jurídico vigente, enquanto não retiradas do mundo jurídico pelo órgão competente.

Neste sentido, destaco o disposto no art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/1998, com as alterações da Portaria MF nº 103, de 23.04.2002, *verbis*:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
15/07/04
<i>k</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo no : 10865.000842/2001-34  
Recurso no : 120.669  
Acórdão no : 201-77.663

*"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;*

*II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;*

*III – que embasem a exigência do crédito tributário:*

*a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou*

*b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal."*

Saliento que, mesmo antes da Portaria MF nº 103/2002, a doutrina já não era pacífica a este respeito, segundo observa DEJALMA DE CAMPOS<sup>3</sup>:

*"Para alguns autores a matéria é da competência exclusiva do Judiciário. Não só as leis mas especialmente os decretos executivos, ainda que ao arripio da Lei Magna, devem ser integralmente cumpridos pelos Conselhos, enquanto não revogados ou fulminados pelo Supremo Tribunal Federal.*

*Esta aí uma das maiores limitações dos órgãos judicantes administrativos. Integrando a pública administração, mas dela independentemente de modo assaz relativo; a Justiça tributário-administrativa assegura obrigatoriamente a aplicação de textos, ainda quando espúrios.*

*Outros autores assim não entendem e acompanham o ponto de vista de Gastão Luiz Lobo D'Eça, pois no exercício de sua competência o Conselho de Contribuintes pode conhecer e decidir de recurso em que se argúi a inconstitucionalidade da exigência fiscal mantida pela decisão recorrida."*

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004.

*Adriana Gomes Régio Galvão*  
ADRIANA GOMES RÉGIO GALVÃO

*Jou*

<sup>3</sup> Dejalma de CAMPOS. *Direito Processual Tributário*. Atlas: 6ª ed., 2000, p. 100.