



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 30 / 04 / 2002
Rubrica *[assinatura]*

275

Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

2º RECORRI DESTA DECISÃO
C RDI 202-13.087
C EM DU de 30 de 04 de 2002
C *[assinatura]*
Procurador Esp. da Faz. Nacional

Sessão : 11 de julho de 2001
Recorrente : CONSTRUTORA IKAL LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

COFINS – ADMINISTRAÇÃO DE OBRA POR SUBCONTRATAÇÃO – A construtora que assume a administração de obra em nome de terceiro, estando autorizada a adquirir bens e serviços para consecução do contrato, deverá adquiri-los em nome do contratante, sob pena de praticar a materialidade da norma de incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, pois adquire e vende mercadorias e serviços em ato de comércio. DECADÊNCIA – A contagem do prazo decadencial da COFINS, sob a circunstância de pagamento do tributo, por estar sujeita ao lançamento por homologação, está disciplinada no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CONSTRUTORA IKAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

[assinatura]
Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

[assinatura]
Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Eduardo da Rocha Schmidt e Ana Neyle Olímpio.

Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019855/98-22

Acórdão : 202-13.087

Recurso : 113.666

Recorrente : CONSTRUTORA IKAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, instrumentalizado por auto de infração de 30/07/98, no qual foi constituído crédito tributário da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com fundamento legal nos artigos 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91, inclusive multa e juros de mora, cujos fundamentos legais estão enumerados à fl. 870 do presente processo, valores estes apurados por meio de ação fiscal, que apurou a "FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL" nos períodos mencionados às fls. 872/873.

Os tributos impagos teriam origem no reembolso de despesas que a Recorrente recebera da empresa Incal Incorporações S/A, para a qual realizava serviços de construção do "Forum Trabalhista de primeira instância da Cidade de São Paulo", no sistema de subempreitada, conforme Contrato de fls. 02/11, que previa o reembolso ou adiantamento de despesas relativas às providências de elaboração de projetos, concorrências, demolições, instalações provisórias, início das obras e aquisição de materiais e subcontratação de serviços.

Segundo a autoridade fiscal, as notas fiscais foram emitidas em nome e para o endereço da Recorrente, o que caracterizaria a despesa como própria, mas foram efetivamente aplicados na obra contratada.

Quanto às receitas de prestação de serviços da Recorrente, todas foram submetidas à tributação.

Tendo tomado ciência do lançamento na mesma data, 30/07/98, a Recorrente instrumentalizou tempestiva impugnação, protocolizada em 28/08/98, na qual aduz e requer que:

- (i) a exigência descrita no referido auto de infração é incabível quanto ao mérito, visto que as referidas receitas não poderiam ser incluídas na base de cálculo da COFINS, por não constituírem faturamento, mas, sim, um negócio jurídico desprovido de finalidade lucrativa;
- (ii) o período apurado na ação fiscal foi o de maio/92 a dezembro/97, no entanto, o período de maio/92 a junho/93 já está marcado pela decadência e não mais poderia ter sido objeto



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

- de análise pelas autoridades fiscais, pois, tendo o prazo se expirado sem que o sujeito ativo proceda à revisão dos atos praticados pelo sujeito passivo, extingue-se não só o direito à constituição do crédito tributário como também o próprio crédito. Solicita, então, o cancelamento da exigência fiscal a que tange este período, inclusive quanto à incidência de multa e juros;
- (iii) sendo pressuposto para a tributação da COFINS a existência de operação comercial que possua caráter mercantil e vise lucros, os valores questionados pelo auto de infração não poderiam ter sido comparados a esta natureza, pois *“decorrem de um contrato que regula uma operação que não possui qualquer caráter mercantil ou comercial”*;
- (iv) o contrato que mantém com sua empresa coligada, discutido no presente processo, não tem a relação jurídica de Contrato de Prestação de Serviços, pois regula apenas *“um mero repasse ou rateio de custos/despesas entre empresas de um mesmo Grupo Econômico.”*, tendo sido elaborado com *“a finalidade precípua de promover a transferência ou comunhão de recursos humanos e materiais entre empresas ligadas, convencionando-se que devam ser repassadas as respectivas despesas na exata medida de sua utilização”*, não tendo, portanto, este contrato finalidade lucrativa;
- (v) ao que se refere à aquisição de materiais, agiu apenas como intermediária, em relação à incorporadora que contratou a obra com o TRT, e, por serem *“mercadorias adquiridas de terceiros e destinadas diretamente a obras, não se sujeitam nem ao ICMS, e tampouco ao ISS.”*;
- (vi) não se pode tributar a COFINS em relação aos valores recebidos a título de reembolso, por decorrerem de mero repasse, onde não ocorre *“faturamento”*, sendo, então, que esses valores não são passíveis de incidência de tal tributo; e
- (vii) requer, com base nos fundamentos expostos, a nulidade do aludido auto de infração, na parte do período que se encontra decaído, ou, se assim não for, que seja declarada a improcedência de tal ação, pelas razões de mérito discutidas.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu ser procedente o lançamento tributário, cujo fundamento de sua decisão está consubstanciado na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Período de Apuração: Maio/92 a Dezembro/97



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

Ementa: DECADÊNCIA – O direito da Fazenda Nacional constituir crédito de contribuições sociais prescreve em dez anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido lançado.

Ementa: BASE DE CÁLCULO. O valor dos serviços prestados e materiais fornecidos compõem a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Intimada da decisão singular em 06/09/99, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, protocolizado em 04/10/99, argumentando os mesmos fatos exauridos na peça impugnatória.

Os autos alçaram para este Eg. Conselho sem o depósito recursal, amparado por liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.48349-4, deferida pelo MM Juiz da 18ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo e por atender aos requisitos regulamentares de admissibilidade.

Preliminarmente, cabe a análise da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir e exigir o crédito tributário. Com efeito, não há dissenso nesta Câmara quando, havendo a antecipação de pagamento nos casos de tributos cuja modalidade de lançamento é por homologação, é aplicável a regra especial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não sendo necessário discorrer a respeito das controvérsias a respeito do assunto.

No mérito, a questão jurídica não é fácil.

Com efeito, na função de mandatária, a empresa contratada poderia comprar por conta e ordem da contratante, fazendo-se emitir as notas fiscais em nome desta e para o endereço da obra. Contudo, como se depura dos autos e do relato do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional à fl. 848, a Recorrente assim não o fez, deixando que as referidas notas fiscais fossem emitidas em seu nome e para o seu endereço.

A priori, a fiscalização alega que constatou que os materiais adquiridos foram realmente empregados na obra objeto do contrato e que sequer a Recorrente se utilizou das aquisições para lançar os gastos como despesas suas. Simplesmente, pelo que se depura, houve um equívoco que se prolongou na *praxis* pelos anos subseqüentes.

Tal equívoco não pode ser provado, mas conta com os indícios do repasse das despesas pelos valores das aquisições, bem como a não inclusão dessas como despesas próprias, que, contrariamente ao que constata a fiscalização, caso assim contabilizada a aquisição, haveria reflexos no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, pois haveria diminuição da base de cálculo desse tributo, uma vez que sobre o preço de aquisição o custo da mercadoria seria acrescido dos tributos devidos pela alienação, tais como o PIS e a COFINS, cumulativos. Isso não ocorreu.

Não podemos deixar de esquecer que depõe contra a tese da Recorrente o fato de que todos os documentos fiscais foram emitidos em seu nome e para o seu endereço, mas o princípio da verdade material deve orientar o julgador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

Em caso análogo, esta Câmara assim decidiu:

“Número do Recurso: 106.029

Número do Processo: 10935.001628/96-14

Matéria: COFINS

Recorrente: CONSTRUTORA ABAPAN LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR

Data da Sessão: 09/11/99 14:00:00

Relator: Tarásio Campelo Borges

Decisão: ACÓRDÃO 202-11642

Resultado: DPPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Ementa: 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.” (grifos acrescidos ao original)

No caso, pelo que se vislumbra, a construção é por administração, ou seja, a Recorrente é contratada para administrar a gestão da obra, atuando por conta e ordem da contratante. Portanto, deveria se precaver e adquirir os bens relativos à construção que administra, sempre em nome da contratante e nunca em nome próprio, tendo assim se colocado o Conselheiro-Relator:

“Ora, em obras contratadas sob o regime de administração, como a própria denominação indica, o contratado é mero administrador. Essa modalidade contratual tem como principal característica a remuneração da contratada calculada mediante a aplicação de um percentual previamente ajustado – taxa de administração – sobre o custo da obra incorrido em determinado período.



Processo : 10880.019855/98-22
Acórdão : 202-13.087
Recurso : 113.666

Para o recebimento da remuneração combinada, a contratada emite a nota fiscal de serviços, na qual consta apenas o valor correspondente à taxa de administração combinada.

Nessa sistemática, segundo a prática habitual, nenhuma nota fiscal, fatura, duplicata, recibo, folha de pagamento, documento de arrecadação de tributos/contribuições previdenciárias ou qualquer outro documento referente às aquisições ou contratações para a construção seria emitido em nome do contratado; todas as aquisições ou contratações seriam 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.

Contudo, se tais contratos foram firmados na modalidade de 'construção por administração' e a ora Recorrente procedeu da forma como alega, não há como eximir-se da incidência da contribuição sobre os valores por ela recebidos, por carência de amparo legal."

Não seria ousar demais concluir que, se houve uma falha, a Recorrente não logrou êxito em provar que tudo não passou de um equívoco. Assim, a falha no procedimento e exercício do mandato e respectivo reembolso dos gastos assumidos pela Recorrente por conta da empresa contratante impõem, para a Recorrente, a incidência da norma jurídica tributária, pois, por tudo que nos autos consta, praticou o critério material dessa norma.

Diante desses argumentos, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário tão-somente para reconhecer a decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos aos períodos de apuração de maio/1992 a maio/1993.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

LUIZ ROBERTO DOMINGO