MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 18 / 09 / 07
Rubrica

Processo nº : 13808.002688/2001-16
Recurso nº : 130.260
Acórdão nº : 203-11.655

Recorrente : SEMPER ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP

NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. SUFICIENTE DESCRIÇÃO DOS FATOS. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Se o auto de infração traz em si a descrição do fato que embasou a sua expedição, não há que se cogitar de prejuízo do exercício do direito de defesa em virtude de dificuldade na identificação do motivo da lavratura da citada peça. **Preliminar rejeitada.**

PIS/FATURAMENTO. RECEITA DE TERCEIROS. INCISO III DO § 2º DO ARTIGO 3º DA LEI 9.718/98. INEFICÁCIA.

Segundo iterativa jurisprudência do STJ, o inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei 9.718/98 não alcançou eficácia, uma vez que suas disposições dependiam de regulamentação que não foi expedida.

PIS/FATURAMENTO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. EMPREITADA. VALORES DE RECEITA REPASSADOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.
Para efeito de exigência do PIS Faturamento, bem como da Cofins, a contratante não tem o direito de deduzir de sua base de cálculo valores repassados a subcontratada, embora ambas tenham o direito de diferir o pagamento até a data do recebimento, nas atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda na atividade imobiliária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SEMPER ENGENHARIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Odassi Guerzoni Filho, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Antonio Bezerra Neto votaram pelas conclusões e apresentarão declarações de voto em conjunto; e II) por maioria de votos, em rejeitar a redação da ementa apresentada, a teor do § 7º do art. 21 do RICC. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna (Relator), Valdemar Ludvig e Eric Morais de Castro e Silva. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir a ementa aprovada pelo Colegiado.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 07
Matilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Processo nº : 13808.002688/2001-16
Recurso nº : 130.260
Acórdão nº : 203-11.655

Antônio Bezerra Neto
Presidente

Cesar Piantavigna
Relator

Eaal/inp

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 07
Matilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Processo nº : 13808.002688/2001-16
Recurso nº : 130.260
Acórdão nº : 203-11.655

Recorrente : SEMPER ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Auto de infração (fls. 95/108) lavrado em 06/06/2001, imputou débito de PIS à Recorrente, que acrescido de juros e multa alcançou a cifra de R$ 721.106,59. O débito encamparia pendências distribuídas entre as competências 03/96 a 09/00 (fls. 106/107), e decorreria de inadimplência da contribuinte, que apurou o tributo relativo aos períodos citados utilizando-se de base de cálculo subestimada, conforme reportado em relatório fiscal acostado às fls. 90/93.

Extensa impugnação (fls. 113/164) ventilou preliminar de nulidade do auto de infração, basicamente ao argumento de que o mesmo não demonstrara os valores considerados pela fiscalização para efeito do lançamento de PIS considerado nestes autos, fator que implicaria no cerceamento da defesa da contribuinte. Em seguida, alegou que a imputação tributária despontaria excessiva, uma vez que não poderia recair sobre valores que não configuraram receita da empresa, e sim de terceiros por ela subcontratados para execuções de obras públicas. Na seqüência asseverou que deveria ser submetida ao PIS-repique, e não ao PIS-faturamento, por tratar-se de prestadora de serviços. Sustentou, na ordem, que a ampliação da base de cálculo do PIS demandava lei complementar, fator que inviabilizava a cobrança do tributo pautada na Lei nº 9.718/98. Atacou, derradeiramente, os cômputos de juros moratórios e multa de ofício ao crédito tributário.

Decisão (fls. 185/198) da instância de piso cancelou parcialmente a cobrança, dela deduzindo a tributação de receitas repassadas a terceiros até 31/01/1999 (fls. 186, 194 e 197/198), quer em virtude de contratação de subempreiteiras ou simples subcontratações de prestadoras de serviços voltadas a execuções de obras públicas.

Recurso (fls. 217/227) renovou a argüição de cerceamento de defesa, aduzindo, em sede meritória, que as exclusões de "receitas de terceiros" efetivadas pela empresa até 1º/08/00 revelavam-se legítimas, sobretudo em vista do Ato Declaratório SRF 56, de 20/07/00.

É o relatório, no essencial.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Processo nº : 13808.002688/2001-16
Recurso nº : 130.260
Acórdão nº : 203-11.655

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR

CESAR PIANTAVIGNA

- Preliminar – Cerceamento de Defesa -

Forçoso referendar-se o entendimento exarado pela instância de piso em sede de preliminar de cerceamento de defesa argüida pela contribuinte.

Não obstante a descrição fática abreviada constante do auto de infração já permitisse à contribuinte defender-se da imputação tributária viabilizada por tal peça, também o relatório fiscal jungido às fls. 90/93 servia de parâmetro, isto é, de orientação para a formulação de ataques à cobrança vislumbrada nestes autos.

As indicações dos fatos geradores e das bases de cálculo no auto de infração, de suas vezes, constituem pontos-de-partida para que a contribuinte aduzisse alegações e - com vistas à demonstração de suas veracidades – trouxesse elementos que autorizassem a concluir que os quantitativos assinalados na citada peça administrativa indispunham de higidez, notadamente porque, na linha da defesa encampada, os valores aproveitados não se confirmavam diante de registros contábeis, contratos e notas fiscais aos mesmos relacionados.

Logo, impossível admitir que a empresa não tinha como defender-se da cobrança encetada no presente processo administrativo.

O entendimento do Conselho de Contribuintes é certeiro nesse sentido:

> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*
>
> *Inexiste cerceamento do direito de defesa quando o auto de infração contenha a demonstração das origens das bases de cálculo, a descrição dos fatos suficiente para entendimento da apuração e a especificação da legislação que dá suporte à exigência.*
>
> *NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei.*
>
> *COFINS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*
>
> *A exigência dos juros de mora com base na taxa Selic tem previsão expressa em lei, veiculada na forma prevista no art. 161, § 1º, do CTN.*
>
> *Recurso negado.* (Processo nº : 10768.028972/98-64, Recurso nº 127.509, acórdão nº 201-78.609, 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Rel. Consº José Antônio Francisco, Julgado em 10/08/2005)

Rejeito, pois, a preliminar eriçada.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

- Mérito -

Primeiramente tenha-se como **premissa** que o fato gerador do PIS reporta-se à definição dada ao mesmo pela legislação do imposto sobre a renda, por conta do que previsto no inciso V do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em quaisquer das redações atribuídas ao dispositivo pelas Emendas Constitucionais 1/94, 10/96 e 17/97:

> *V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a **receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza**; (Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994)*
>
> *V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a **receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e**" (Emenda Constitucional nº 10, de 1996)*
>
> *V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1ºde janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a **receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza**. (Emenda Constitucional nº 17, de 1997)*

Nenhuma incompatibilidade denotou-se entre a citada previsão constitucional e as disposições da Lei 9.718/98, que somente fez **acréscimo** ao fato gerador do PIS prescrito no inciso V do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (passou de receita bruta operacional/faturamento, segundo entendimento do STF[1], para a "totalidade das receitas").

---

[1]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**

A materialidade do fato gerador do Pis relacionada às atividades operacionais das empresas, prevista no inciso V do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (receita bruta operacional, conforme ressaltado anteriormente), ficou **contida** na amplitude da expressão da materialidade da contribuição introduzida pelo artigo 2° da Lei 9.718/98 (**continente**). Decerto: a expressão "totalidade das receitas" (§ 1° do artigo 3° da Lei 9.718/98) incorpora, na sua amplitude conceitual, as receitas brutas (faturamento) das empresas:

> *Artigo 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*
>
> *§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

Daí forçoso admitir, como segunda **premissa** deste voto, que disposições do **Decreto-Lei 1.598/77** se aplicam ao caso vertente, na medida em que fornecem a definição da receita bruta operacional das empresas, tal qual cogitada no inciso V do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. As previsões do mencionado diploma contém **subsídios** para a **delimitação** da **base de cálculo** do **Pis** no que guarda pertinência com contratos de execuções de **obras públicas**, cujos serviços nele compreendidos tenham sido confiados, parcial ou totalmente, a terceiros (subempreitada – subcontratação).

Previsões do Decreto-Lei 1.598/77, com efeito, **trabalham a receita bruta** das empresas incumbidas das execuções de obras públicas, restringindo a imputação de tributos que **tomem por base ou relevem** a citada **materialidade**. Disposições do referido diploma estabelecem, assim, que o lucro da pessoa jurídica só pode ser apurado com atenção a **receitas efetivamente percebidas** pelas empresas, **rateadas segundo a proporção cabível aos empreiteiros/contratados e subempreiteiros/subcontratados**.

Nesse sentido as previsões dos §§ 3° e 4° do artigo 10 do Decreto-Lei 1.598/77:

> *Artigo 10. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período:*
>
> *§ 3°. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições deste artigo, ou do § 2°, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas:*
>
> *a) poderá ser excluída do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do*

---

serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1° do artigo 3° da Lei n° 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. (Recurso Extraordinário 346084/PR, Rel. Min. ILMAR GALVÃO, Rel. p/ acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Pleno, julgado em 09/11/2005).

exercício, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;

b) a parcela excluída nos termos da letra a deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.

§ 4º. Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata o § 3º caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber.

Os dispositivos põem em evidência, em primeira mão, que no **direito** de diferir o **lucro** está **pressuposta** a **prerrogativa de não computar na receita bruta** (faturamento decorrente das atividades da empresa) **valores não recebidos** pela pessoa jurídica, referentes às execuções de obras públicas. Aliás, **não** se trata propriamente de *diferir o lucro*, pois o que se difere, na verdade, em tal contexto, **é a receita** que, **conjuntamente com outras variáveis**, dá a expressão do lucro tributável pelo imposto sobre a renda[2].

Sem prejuízo disto - e anunciando a terceira **premissa** deste voto, os preceptivos invocados **veiculam também a idéia de que os valores cabíveis às empresas empreiteiras/contratadas e às subempreiteiras/subcontratadas por conta de execuções de obras públicas devem ser isoladamente considerados para efeito de DETERMINAÇÃO DAS RESPECTIVAS RECEITAS BRUTAS**, isto é, das receitas brutas das mencionadas pessoas jurídicas.

Tanto que cogitou de **duas relações distintas da fonte pagadora da receita com os recebedores das verbas devidas pela execução de obra pública**, isto é, da contratante da obra pública com as executoras desta, quais sejam, a empreiteira/contratada e subempreiteira/subcontratada.

De fato, o § 4º do artigo 10 do Decreto-Lei 1.598/77 **não disse, tão-somente**, que a empreiteira/contratada poderia diferir a receita decorrente da execução da obra pública, focalizando, assim, a relação fonte pagadora-contratada, mas também que a subempreiteira/subcontratada poderia, em atenção aos pagamentos efetivados pela contratante da obra pública, proceder **igualmente** ao diferimento da receita.

Desta forma o **§ 4º** do artigo 10 do Decreto-Lei 1.598/77 **aventou e vinculou, de uma só vez**, tanto a contratada (empreiteira) **quanto a subcontratada** (subempreiteira) **à contratante** (fonte pagadora). Estabeleceu, **ao menos para efeito do imposto sobre a renda - e**

[2]A consistência desta assertiva está na impossibilidade de simplesmente deduzir-se a receita do suposto *lucro* para obter-se o *lucro diferido*, sobretudo porque o lucro não sofreria redução na proporção que a receita assume frente a outras diversas variáveis que influenciam na apuração do imposto sobre a renda.
A receita, no caso, não pode ser tratada como algo isolado no universo da apuração do imposto sobre a renda, mas de algo que interage com outras numerosas variáveis para a composição do lucro tributável.
Embora o dispositivo fale em diferimento do lucro, referiu-se, precisamente, à receita relacionada à execução de obra pública, rateada entre as pessoas da subempreiteira/subcontratada e da empreiteira/contratada.

de conseguinte para o Pis por força do aproveitamento da legislação, de relações distintas daquela que guarda vínculo direto com a fonte pagadora e da outra que, do ponto-de-vista contratual não firmou liame com a contratante da obra pública (fonte pagadora).

A legislação do imposto sobre a renda **desconsiderou** a configuração "comercial" das relações que vinculam a fonte pagadora (contratante), a contratada (empreiteira) e a subcontratada (subempreiteira), que demonstram liames independentes que podem ser assim esboçados:

FONTE PAGADORA ↔ CONTRATADA ↔ SUBCONTRATADA
(contratante) (1) (empreiteira) (2) (subempreiteira)

Onde: vínculo fonte pagadora ↔ contratada (relação "1") é totalmente independente do liame contratada ↔ subcontratada (relação "2"). A fonte pagadora, nesta configuração, não tem relação com a subcontratada.

Ao invés do desenho "comercial", referido linhas atrás, a legislação do imposto sobre a renda impôs a sua ótica, isto é, uma ótica própria, um regime específico para os pagamentos que a fonte pagadora realiza por conta da execução de obra pública, vinculando-a não exclusivamente à contratada (empreiteira), como também - neste quesito específico, qual seja, pagamento - à subcontratada (subempreiteira). Restaram delineadas as seguintes relações **na concepção do § 4º** do artigo 10 do Decreto-Lei 1.598/77:

FONTE PAGADORA
(contratante)
/ (1) (2) \
CONTRATADA **SUBCONTRATADA**
(empreiteira) (subempreiteira)

Onde: a fonte pagadora assume, em virtude dos pagamentos relacionados com a execução da obra pública, relações diretas tanto com a contratada (empreiteira), quanto com a subcontratada (subempreiteira).

De conseguinte, o diferimento da receita consagrado pelo **§ 4º** do artigo 10 do Decreto-Lei 1.598/77 **implica também**, e **necessariamente**, no isolamento das receitas de cada qual das empresas envolvidas na execução da obra pública, de modo que devem ser tributadas, por meio do Pis, nas exatas proporções dos valores dos recebimentos a que têm direito por conta da empreitada contratada.

Diante de tais regramentos da legislação do imposto sobre a renda, e face ao que representam para a exigência do Pis, portanto, inexorável a adoção dos parâmetros neles estabelecidos – a exemplo do que exposto acima – para orientar a solução do caso vertente, que aponta para a exclusão dos valores recebidos por subempreiteiros/subcontratados da base de cálculo do Pis reclamada do empreiteiro/contratado incumbido da execução de obra pública.

Como visto com base nas colocações formuladas, é dispensável a análise do caso vertente pela ótica do inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei 9.718/98 (posto que o

enquadramento dos fatos suscitados nestes autos sujeita a matéria ao lume de outras regras jurídicas), até mesmo porque tal preceito já foi declarado ineficaz pela jurisprudência do STJ:

> *TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITOS DE RECEITA BRUTA E DE FATURAMENTO (LEI 9.718/98). MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.*
>
> *ART. 3º, § 2º, III, DA LEI 9.718/98. NORMA CUJA EFICÁCIA DEPENDIA DE EDIÇÃO DE REGULAMENTAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO.*
>
> *1. A questão relativa à alteração da alíquota e da base de cálculo do PIS e da COFINS, implementada pela Lei 9.718/98, incluindo-se a discussão acerca dos conceitos de receita bruta e faturamento (reavivada com o advento da EC 20/98), é matéria de índole eminentemente constitucional, sendo vedada sua apreciação em recurso especial. Precedentes: RESP 725774/SP, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 06.06.2005; AgRg no RESP 671373/SP, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 02.05.2005.*
>
> *2. **A 1ª Seção desta Corte pacificou o entendimento de que o art. 3º, § 2º, III, da Lei 9.718/98 jamais teve eficácia, por se tratar de norma cuja aplicação dependia de regulamentação pelo Poder Executivo, a qual não se editou, todavia, até sua revogação pela MP 1.991/00. Precedentes: Resp 512776/SC, 2ª Turma, Min. Franciulli Netto, DJ de 02.05.2005; Resp 686696/RS, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 02.05.2005.***
>
> *3. Agravo regimental a que se nega provimento.*(AgRg no Ag 685.300/PR, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.09.2005, DJ 26.09.2005 p. 224)

A solução fornecida pela exegese dos preceitos transcritos neste voto, entretanto, depende, para a sua colocação em prática, de inafastável dado prático, notadamente **PROVAS** cabais de subempreitagens e subcontratações, além dos pertinentes repasses, para as respectivas empresas, das verbas recebidas pela empreiteira/contratada pelas execuções de obras públicas.

Esta exigência não se revela satisfeita pela Recorrente, de modo a sugerir o sucesso de sua pretensão recursal. A contribuinte descurou do ônus probatório estabelecido no artigo 15 do Decreto 70.235/72.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

CESAR PIANTAVIGNA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22 / 08 / 07
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

DECLARAÇÃO DE VOTO CONJUNTA
CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS E OUTROS

Embora concordando com a conclusão do ilustre relator, no sentido de negar provimento ao recurso, divergimos dos fundamentos por ele adotados para tanto. Daí a discordância, também, com à ementa proposta, cuja redação deve guardar consonância com os fundamentos abaixo expostos.

Rejeito a possibilidade de dedução, da base de cálculo do PIS Faturamento e da COFINS, dos valores de receitas repassados, pela autuada, a outras empresas por ela contratadas (empreiteiras e subempreiteiras).

É que as duas Contribuições, ao incidirem sobre o faturamento ou receita bruta das empresas, ocasionam tributação *bis in idem* - tributo repetido sobre a mesma base de cálculo: *bis*, repetição; *in idem*, sobre o mesmo. A exceção, não aplicável à situação em tela, é o PIS e COFINS não-cumulativos, instituído pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

O IRPJ, assaz diferente, possui como base de cálculo a renda ou resultado do período. Daí ser cabível, nesse imposto, a dedução dos valores repassados a subcontratados. Do contrário estar-se-ia tributando o faturamento, tal como se dá no PIS e COFINS.

A interpretação intentada pelo nobre relator, que se apóia inc. V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e nos §§ 3º e 4º do art. 10 Decreto-Lei nº 1.598/77, apresenta-se desarrazoada.

Primeiro porque o inc. V do art. 72 do ADCT é específico do PIS incidente sobre a receita bruta operacional a cargo das institucionais financeiras referidas no § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212/91 (mencionado no inc. III do art. 72 do ADCT), não se confundindo com o PIS Faturamento devido pela recorrente. Enquanto o primeiro foi regulado, até antes da Lei nº 9.718/98, pela MP nº 517/94, reeditada até a conversão na Lei nº 9.701/98, o segundo (e único que importa à situação em tela) esteve regulado, para os fatos geradores de março de 1996 a janeiro de 1999 (quando começou a ter eficácia o alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº 9.718/98), pela MP nº 1.212/95, convertida após reedições na Lei nº 9.715/98.

E segundo porque o art. 10 do Decreto nº 1.598/77 trata do regime de caixa, regra especial (em vez da regra geral que é o regime de competência) a ser adotado na apuração do IRPJ, na hipótese de contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços, a preço predeterminado.

Embora na atividade imobiliária também seja adotado no PIS e na COFINS o regime de caixa, tal adoção decorre de norma inserta no art. 30 da Lei nº 8.981/95,[3] e não do texto art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

---

[3] O art. 30 da Lei nº 8.981/95 serve de supedâneo legal ao art. 16 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS e COFINS) e informa o seguinte:
Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

De todo modo, ainda que se admitisse, para o período anterior à Lei nº 8.981/95 (que não é a situação dos autos, relativa a fatos geradores a partir de 03/96) a aplicação subsidiária do art. 10 do Decreto nº 1.598/77 à COFINS e ao PIS, deste não se deve inferir que as empresas envolvidas na execução de uma empreitada submetem às duas Contribuições apenas a parcela "líquida" (valor recebido menos os valores repassados às subempreiteiras). Como a incidência é em cascata ou cumulativa, no primeiro contratante as duas Contribuições atingem o valor da empreitada global; num segundo, subcontratado pelo primeiro, o PIS e a COFINS incidirão pela segunda vez sobre a parcela da subempreitada; num terceiro, subcontratado pelo segundo, as duas Contribuições incidirão pela terceira vez; e assim por diante. Tal incidência, que nada tem de ilegal, é própria do PIS e COFINS do regime cumulativo. O art. 10 do referido Decreto-Lei serviria tão-somente à definição do momento em que computadas as receitas, nunca à redução na base de cálculo pretendida pela recorrente.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala de Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

ODASSI GUERZONI FILHO

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

ANTONIO BEZERRA NETO

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)