



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000427/2004-78
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-010.245 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrentes PRINCIPAL CONSTRUÇÕES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/10/2004

Limite de alçada. Vigente. Data de Apreciação do Recurso.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula CARF nº 103).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/10/2004

Pagamento. Ausência. Prazo Decadencial. Art. 173, I CTN.

Na ausência de pagamento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1998 a 31/10/2004

Retenção. Órgão Público. Dedução. Lançamento.

O valor retido por órgão público qualifica-se como antecipação do tributo devido, por esta razão, devendo ser obrigatoriamente considerado na apuração em eventual lançamento de PIS/Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (1) em não conhecer do recurso de ofício, e, (2) em conhecer do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para determinar, na constituição do crédito lançado, a utilização dos saldos remanescentes dos valores retidos de PIS e Cofins, em agosto de 2000, por órgão público.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luís Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira

Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 1061 e ss) interposto contra decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/BSA, mediante Acórdão nº 03-27.776, de 07/11/08 (fls. 1029 e ss), que considerou parcialmente procedente a Impugnação contraposta a Auto de Infração (fls. 24 e ss, e 472 e ss), que constituiu crédito tributário a título de PIS e Cofins, com multa e juros, decorrente de insuficiência de recolhimento.

I - Do Auto de Infração e Da Impugnação

O relatório no acórdão de 1º grau, por sintetizar bem o contencioso, será parcialmente reproduzido abaixo:

Tratam os autos de lançamentos de PIS e Cofins, consubstanciados nos autos de infração às fls. 24/43 e 472/488, referente aos anos-calendário 1998/2004, com crédito tributário total de R\$ 2.581.352,025 (sendo os juros calculados até 30/11/2004). Os autos de infração foram formalizados em processos separados, os quais foram juntados em cumprimento ao disposto na Portaria SRF no. 6.129/2005, conforme despachos às fls. 447 e 881.

Os lançamentos decorreram de procedimento de verificações obrigatórias, tendo sido apuradas diferenças entre os valores das contribuições escrituradas e das declaradas/pagas. Os valores utilizados como base de cálculo se constituíram de receitas de vendas de unidades imobiliárias, de prestação de serviços, de alugueres, de receitas financeiras e de variações monetárias ativas, sintetizados em demonstrativos às fls. 62/67. **Na apuração das receitas de prestação de serviços, o contribuinte efetuou exclusões em 1999 e 2000 (fl. 83/84) sem permissivo legal** (a MP no. 1.991-18/2000, art. 47, revogou o inciso III, do parágrafo 2º, da Lei no. 9.718/98, sendo entendimento da SRF, por meio do Ato Declaratório 56/2000, **não caber a exclusão da base de cálculo de valores que hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica no período compreendido entre 01/02/99 e 09/06/2000**). Ainda no que se refere às receitas de prestações de serviços, para aquelas oriundas de contratos com órgãos e empresas públicas foi considerada a possibilidade de diferimento estabelecida no art. 7º. da Lei no. 9.718/98.

Cientificado dos lançamentos em 30/12/2004, conforme AR às fls. 44, **o sujeito passivo apresentou as impugnações** às fls. 350/368 e 797/812, em 28/01/2005, acostadas dos documentos às fls. 369/445 e 813/879, cujos teores resumo a seguir:

Tempestividade;

Decadência; (...)

Das receitas tributadas em duplicidade - na planilha elaborada pela fiscalização, nos meses de dezembro de 1998 (NF 275 - R\$ 114.750,00), janeiro (NF 770 - R\$ 308.661,12), março (NF 338 - R\$ 29.453,82) e dezembro (NF 277 - R\$ 601.968,89 -), já incluída na Base de cálculo de dezembro de 1998) de 1999, julho (NF 805 - R\$ 35.382,74) de 2000 e agosto (NF 1367, 1368 e 1373 - R\$ 23.664,16, R\$ 5.185,62, R\$ 71.886, respectivamente) de 2002, algumas receitas foram lançadas em duplicidade;

fazendo com que a base de cálculo restasse diferente da apurada e declarada pelo contribuinte;

Da desconsideração de valores retidos de PIS - no mês de agosto de 2000 possuía um crédito de R\$ 8.759,49, decorrente de retenções na prestação de serviços a órgãos públicos. Acontece que a fiscalização apurou como devido para agosto o montante de R\$ 4.362,63. Diante disso, restaria um crédito de R\$ 4.396,86, suficiente para quitar completamente o débito apurado em setembro (R\$ 3.923,54) e, parcialmente, o débito apurado em outubro (R\$ 5.842,92);

Da desconsideração de valores retidos de Cofins - no mês de agosto de 2000 possuía um crédito de R\$ 40.428,43, decorrente de retenções na prestação de serviços a órgãos públicos. Acontece que a fiscalização apurou como devido para agosto o montante de R\$ 20.293,21. Diante disso, restaria um crédito de R\$ 20.135,22, suficiente para quitar completamente o débito apurado em setembro (R\$ 18.108,66) e, parcialmente, o débito apurado em outubro (R\$ 26.967,31);

Da receita de Terceiros - O conceito de faturamento após a Lei no. 9.718/98 foi ampliado, tendo, contudo, um significado próprio e bem preciso, inconfundível com meros ingressos que, rotineiramente, são registrados pelas pessoas jurídicas contabilmente. Nem sempre o ingresso de capitais ou recursos financeiros na sociedade representa a entrada de receitas, havendo a necessidade do efetivo ingresso de numerários e valores no patrimônio em decorrência do exercício do objeto social da sociedade. Resta evidente que o mero trânsito de valores pelos seus livros, sem representar acréscimo patrimonial, não constitui receita. No presente caso não houve “transferência” de receitas a terceiros, mas mera entrega de valores que a esses pertenciam. O procedimento adotado no sentido de não oferecer à tributação tais valores guarda perfeita consonância com o conceito de renda;

Da irretroatividade das normas (apenas em relação ao PIS). A partir de janeiro de 2003, com a entrada em vigor da sistemática não-cumulativa, a alíquota do PIS foi majorada para 1,65%, sendo facultado ao contribuinte apurar créditos nas hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Contudo, permaneceu tributando a alíquota de 0,65% as receitas decorrentes de contratos firmados anteriormente à janeiro de 2003, uma vez que o fato gerador do PIS ocorreu com a contratação dos serviços, ainda sob a égide da Lei nº 9.718/98, embora o pagamento da contribuição pudesse ser diferido para o momento do recebimento efetivo da receita. Tal entendimento baseou-se no 2º, da MP no. 2.221/2001, no art. 30, da Lei no 8.981/9-5, no Ato Declaratório Interpretativo no. 04/2002 e em artigo do EX Conselheiro do 1º Conselho de Contribuintes, Edilson Carlos Fernandes. Logo, a tributação à alíquota de 1,65% não encontra respaldo jurídico;

Dos créditos apurados na sistemática não-cumulativa (apenas em relação ao PIS) - a fiscalização não levou em consideração os créditos apurados e declarados no Dacon (439/443) nos meses de janeiro a dezembro de 2003;

Da variação monetária ativa - Nos meses de julho a dezembro de 1999, janeiro, março, julho, novembro e dezembro de 2000, janeiro a outubro de 2001, setembro e novembro de 2002, janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a outubro de 2004, a fiscalização adicionou à base de cálculo, indevidamente, parcela denominada de variação monetária, retirada de apurações dos valores das obras (doc. à fl.. 445). Tal parcela não se traduz em receita, pois é simples ajuste para manutenção do percentual de reconhecimento de lucro nas obras de longo prazo. Determina a legislação que o contribuinte deve manter paridade de reconhecimento de lucro no caso de apuração de obras em incorporação, ou de longo prazo. Assim, o custo diferido, conta redutora do passivo representativo de “receitas de exercícios futuros”, deve ser corrigido pela mesma proporção das variações monetárias aplicados sobre os recebíveis, para simplesmente manter a relação receita/custo prevista desde o início da obra. Os valores tributados, portanto, são apenas os que forem recebidos mês a mês. Incluir o ajuste do

custo diferido é tributar em duplicidade. Diante disso, faz-se necessária a revisão de todo o lançamento;

(...)

Os autos foram encaminhados para a .DRF/Brasília/DF, para que, em diligência, fossem adotadas as seguintes providências:

(...)

Como resultado da diligência, a autoridade fiscal autuante juntou aos autos os documentos às fl. 888/999 e elaborou o relatório de diligência à fl. 1001, sendo parte integrante deste a planilha à fl. 1000. Consta do relatório o seguinte:

Em relação aos créditos utilizados para apuração do PIS não cumulativo. **O contribuinte apresentou demonstrativos das despesas dedutíveis acompanhadas das cópias do Razão onde tais valores estão escriturados (fl. 907/908), cópias da Dacon e da DCTF do ano 2003 (fl. 930/945). Concluiu caber razão ao alegado pelo contribuinte nesta parte, elaborando a planilha à fl. 1000, onde considerou o abatimento dos créditos;**

Quanto às variações monetárias ativas, o contribuinte apresentou demonstrativos extra contábeis, acompanhados de planilhas com especificação dos valores utilizados (fl. 953 /987 c 991/999). Na planilha acima mencionada deduziu, da base de cálculo, os valores da variação monetária incluídos no lançamento;

Relativamente às retenções de PIS e de Cofins por órgãos públicos, o contribuinte trouxe os comprovantes às fl. 946/948.

Intimado do relatório de diligência em 26/11/2007, conforme AR à sujeito passivo não se manifestou.

II – Da Decisão de Primeira Instância

O Colegiado de 1º grau manteve parcialmente o lançamento, argumentou, entre outros que:

Decadência

(...)

Em resumo, no lançamento do PIS, relativamente aos fatos geradores ocorridos de março de 1998 até novembro de 1999 (inclusive), não foram alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos em: dezembro/ 1998, janeiro de 1999 e fevereiro de 1999.

(...)

Em resumo, no lançamento da Cofins, todos os fatos geradores ocorridos de março de 1998 até novembro de 1999 (inclusive) foram alcançados pela decadência, devendo ser excluídos tais períodos.

Receitas tributadas em duplicidade

(...)

Analisando o demonstrativo, elaborado pela autoridade fiscal, onde estão detalhadas as receitas de prestação de serviços consideradas no lançamento, por nota fiscal identificação da obra realizada, às fl. 45/61, verifica-se que cabe razão ao sujeito passivo. A planilha abaixo indica as notas fiscais repetidas que deverão ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins:

(...)

Valores retidos por órgãos públicos

Aqui o sujeito passivo argumentou que possuía créditos de PIS e de Cofins retidos na fonte por órgãos públicos no mês de agosto de 2000, nos montantes de R\$ 8.759,49 e R\$ 40.428,43, respectivamente, os quais seriam suficientes para compensar não somente os valores apurados das contribuições para o referido mês, mas também para os meses de setembro (integralmente) e de outubro (parcialmente).

A existência dos créditos mencionados é inconteste, vez que a própria autoridade fiscal reconheceu-os nos demonstrativos às fl. 64 e 509, respectivamente. Além disso, atentando para os Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada às fl. 70 e 515, verifica-se que a autoridade fiscal efetuou a compensação dos créditos com os montantes apurados em agosto de PIS e de Cofins, respectivamente, sem compensar os saldos remanescentes com as contribuições apuradas em setembro e outubro.

(...)

Contudo, não consta dos autos qualquer indicação nesse sentido, restando evidente que a compensação nos meses de setembro e outubro está sendo pleiteada agora, após a ciência do lançamento. Sendo assim, esta deverá ser objeto de pedido de compensação específico (atualmente PER/DCOMP), abrangendo os acessórios (juros e multa) exigidos no lançamento. - Agiu bem a autoridade fiscal ao não fazer de ofício a compensação dos créditos, vez que tal iniciativa somente pode ser adotada em procedimentos de restituição ou ressarcimento, onde seja verificada a existência de débitos, e após a comunicação prévia ao interessado, consoante o disposto no art. 34, caput, e §§ 1º e 2º, da IN SRF nº 460/2004, vigente à época do lançamento, o que não corresponde à situação aqui tratada:

(...)

Receita de Terceiros

Na determinação das bases de cálculo das contribuições, a autoridade fiscal não levou em consideração as exclusões das receitas brutas efetuadas pelo sujeito passivo no período de março de 1999 a 09 de junho de 2000 (indicadas nas planilhas entregues durante a fiscalização juntadas às fl. 83/84 e 524/525), referentes a valores transferidos a terceiros (outra pessoa jurídica), haja vista o entendimento da Receita Federal expressado no Ato Declaratório nº 56/2000.

(...)

Acertado, portanto, o procedimento da autoridade fiscal, ao não aceitar as exclusões escrituradas pelo sujeito passivo.

(...)

Irretroatividade das normas

O sujeito passivo alegou erro na alíquota aplicada no lançamento de PIS para os anos 2003 e 2004, entendendo devido o percentual de 0,65%, pois, embora estivesse considerando como receita bruta o montante efetivamente recebido, seguindo o regime

de caixa, consoante permissivo contido no art. 30 da Lei nº 8981/1995, no art. 2º da MP 2221/2001 e no ADI nº 04/2002, o fato gerador ocorreu no momento em que os contratos foram firmados, anteriormente à entrada em vigor em 2003 da alíquota de 1,65%, prevista no art. 2º, da Lei nº 10.637/2002, quando ainda vigia a alíquota prevista na Lei nº 9718/1998.

(...)

Então, por consequência, o fato gerador do PIS para as receitas decorrentes da atividade imobiliária é o momento do efetivo recebimento da receita. O entendimento do sujeito passivo seria aplicável para a tributação com base no regime de competência, o que não é o caso, conforme reconhecido por ele próprio em sua impugnação.

(...)

Em vista do exposto, não há fundamento no alegado pelo sujeito passivo, estando correta a alíquota aplicada pela autoridade fiscal.

Créditos apurados na sistemática não cumulativa (PIS)

(...)

Conforme consta do relatório acima, a autoridade fiscal reconheceu, no relatório de diligência, a procedência do argumento do sujeito passivo, elaborando a planilha a fl. 1000, onde fez a apuração do PIS com a dedução dos referidos créditos.

Em vista disso, resta-me considerar devidos os ajustes da base de cálculo do PIS referente ao ano-calendário 2003, nos valores indicados na planilha à fl. 1000, já que não foram contestados pelo sujeito passivo quando da ciência do relatório de diligência.

(...)

Variação Monetária Ativa

(...)

Convencido, pois, da procedência do argumento do sujeito passivo quanto a não caber a tributação dos valores registrados a título de variação monetária de custos de obras, procedi a uma verificação da documentação trazida pelo sujeito passivo.

Para tanto, elaborei a tabela abaixo, onde indico os meses/anos em que o sujeito passivo alegou a inclusão indevida da variação monetária ativa decorrente da correção de custos das obras, os valores das variações, os documentos apresentados - cópias do Razão, do Balancete Analítico e do Demonstrativo de apuração da correção -, e se deve ser efetuada a exclusão da base de cálculo do lançamento. No que se refere aos meses de julho a novembro de 1999, estes não serão objeto de análise, já que foram excluídos dos lançamentos em decorrência da decadência.

(...)

(...) Contudo, conforme dito antes, na descrição dos fatos dos autos de infração e no relatório de diligência, a autoridade fiscal reconheceu a inclusão das referidas variações, razão pela qual aceitei como comprovadas as variações para as quais apresentou, ao menos, cópia do Razão da conta.

(...)

III – Do Recurso Voluntário

A contribuinte, devidamente cientificada, recorreu da decisão de primeiro grau, recuperando algumas razões expeditas quando de sua impugnação, argumentando em relação aos seguintes pontos:

1. Da tempestividade.
2. Da inadmissibilidade do Recurso de Ofício
3. Da decadência
4. Da Desconsideração dos Valores Retidos
5. Da Receita de Terceiros
6. Da irretroatividade das Normas
7. Dos créditos apurados na sistemática não-cumulativa no que se refere à Contribuição ao PIS
8. Da Variação Monetária Ativa

Ao final pede:

Considerando-se todos os fatos e os motivos de direito expostos no presente recurso, requer a Recorrente seja dado integral provimento, declarando-se a nulidade do Auto de Infração, ou, caso não seja o entendimento desta C. Corte, seja o mesmo julgado improcedente para cancelar a exigência fiscal constituída.

Requer, ainda, seja negado seguimento ao Recurso de Ofício, uma vez que não alcança o limite de alçada previsto pela Portaria Ministerial ou, se este não for o entendimento desta C. Corte, seja negado provimento.

Protesta, outrossim, com fundamento no artigo- 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários.

Voto

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

Os pontos a seguir analisados estão na ordem em que aparecem no recurso voluntário.

1. Da tempestividade

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme atestado à fl. 1105, e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

2. Da inadmissibilidade do Recurso de Ofício

O Presidente da 2ª Turma da DRJ/BSA, no corpo do Acórdão nº 03-27.776, de 07/11/08 (fls. 1029 e ss), recorreu de ofício, nos termos da Portaria MF nº 03, de 03/01/2008. A Recorrente, porém, pede que o recurso seja inadmitido, pois, segundo entende “*equivocou-se a d. Autoridade Julgadora, uma vez que considerou o total dos dois autos de infração, não observando, no entanto, a determinação da mencionada Portaria do Ministério da Fazenda*”.

Não assiste razão à Recorrente. O parágrafo único do artigo primeiro da portaria citada (P. MF 03/08) expressamente declara que o valor a ser considerado para fins de recurso de ofício é a soma de tributo e multa **por processo, não por auto de infração.**:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento **de tributo e encargos de multa**, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. **O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.**

O processo no caso compõe-se de dois autos de infração, um para o PIS e outro para a Cofins, onde foram constituídos créditos das respectivas contribuições acompanhadas de multa de ofício de 75%, a soma de tudo isto (principal + multa) deve ser considerada para confrontar com o limite imposto no *caput* do art. 1º, por força do seu parágrafo. Portanto, não procede a tese de se verificar o valor exonerado **por auto de infração, como requer o recorrente**. Observa-se ainda que o próprio Decreto nº 70.235/72 autoriza a inclusão de mais de um auto de infração no mesmo processo, quando dependem dos mesmos elementos de prova:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.**(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Contudo, por força da Súmula CARF nº 103, o recurso de ofício não deve ser conhecido, porquanto a Portaria MF nº 63/17, que revogou a anterior (P. MF 03/08), estabeleceu novo limite de alçada:

Portaria MF 63/17

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, **em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).**

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

(...)

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

O valor exonerado (principal + multa), considerando-se os dois autos, não supera o novo limite de alçada, portanto, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

3. Da decadência

A contribuinte havia impugnado “os valores referentes aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1999 (inclusive)”, entendendo inexigíveis em decorrência do disposto no parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, aplicável para fins de contagem do prazo decadencial.

A decisão de primeira instância considerou a aplicação da contagem do prazo decadencial na forma do parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, apenas quando havia pagamento (ou DCTF). Ausente os pagamentos (ou confissão), aplicou o art. 173, I, do CTN. Por esta razão, atendeu parcialmente o pleito do contribuinte. O Recurso Voluntário reafirma a aplicação da contagem do prazo decadencial na forma do parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, citando em apoio decisões judiciais e administrativas.

A Recorrente, em síntese, alega que ***inexistência de pagamento não altera o termo inicial da contagem do prazo decadencial***, sendo obrigatória a aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, uma vez que se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Porém, em 18 de agosto de 2008, o Ministro da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, que estabeleceu orientação a ser observada em relação à decadência, inclusive pelo CARF. De referido Parecer extrai-se parte de suas conclusões, *in verbis*:

Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, **não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN**, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, **tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN**;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN; (gn)

Portanto, não há reforma a ser feita na decisão de 1º grau, quanto ao ponto.

4. Da Desconsideração dos Valores Retidos

No recurso voluntário, a Recorrente argumentou (vide fl. 1074) que no mês de agosto de 2000 possuía um crédito de R\$ 8.759,49, a título de PIS retido por órgão público,

decorrente de retenções na prestação de serviços a órgãos públicos, que teria sido utilizado apenas em parte pela Fiscalização.

Assiste razão à Recorrente.

De fato, a Decisão recorrida reconheceu (v. fl. 1039) a existência do crédito no montante indicado para o PIS, citando que a própria Autoridade autuante também já havia reconhecido valores de PIS e de Cofins retidos em agosto de 2000:

Aqui o sujeito passivo argumentou que possuía créditos de PIS e de Cofins retidos na fonte por órgãos públicos no mês de agosto de 2000, nos montantes de R\$ 8.759,49 e R\$ 40.428,43, respectivamente, os quais seriam suficientes para compensar não somente os valores apurados das contribuições para o referido mês, mas também para os meses de setembro (integralmente) e de outubro (parcialmente).

A existência dos créditos mencionados é inconteste, vez que a própria autoridade fiscal reconheceu-os nos demonstrativos às fl. 64 e 509, respectivamente. Além disso, atentando para os Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada às fl. 70 e 515, verifica-se que a autoridade fiscal efetuou a compensação dos créditos com os montantes apurados em agosto de PIS e de Cofins, respectivamente, sem compensar os saldos remanescentes com as contribuições apuradas em setembro e outubro.

Conforme a IN SRF nº 21/97, vigente à época dos fatos geradores ocorridos de agosto a outubro de 2000, para que fossem efetuadas compensações dos créditos referidos com débitos de tributo de mesma espécie da própria pessoa jurídica detentora do crédito, não era necessária a apresentação de requerimento junto à Receita Federal. **Então, se o sujeito passivo tivesse carreado aos autos cópia da escrita fiscal ou das DCTF, que comprovassem a iniciativa, anterior ao início da fiscalização-, as compensação dos créditos com os valores de PIS e Cofins apurados em setembro e outubro de 2000, restaria reconhecer ser procedente o seu argumento.**

(...)

Contudo, não consta dos autos qualquer indicação nesse sentido, restando evidente que a compensação nos meses de setembro e outubro está sendo pleiteada agora, após a ciência do lançamento. Sendo assim, esta deverá ser objeto de pedido de compensação específico (atualmente PER/DCOMP), abrangendo os acessórios (juros e multa) exigidos no lançamento.

Assim, incabível não deduzir o valor reconhecidamente retido, na apuração da contribuição devida, por ocasião do lançamento, sob o argumento que caberia a própria contribuinte compensar esse seu crédito na Escrita Fiscal. Na verdade, o valor retido por órgão público qualifica-se como **antecipação do tributo devido**, por esta razão deve obrigatoriamente ser considerado na apuração em eventual lançamento, nos termos do §3º, do art. 64 da Lei nº 9.430/96:

Art.64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social-COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

Assim, razão assiste à Recorrente com relação aos valores retidos de PIS e Cofins em agosto de 2000, que, após ser considerados na apuração do próprio mês, devem ser utilizados nos meses subsequentes.

5. Da Receita de Terceiros

Em relação ao ponto, a Recorrente alega que *“não houve “transferência” de receitas da Recorrente a terceiros, mas mera entrega de valores que a esses pertenciam”*. Desta forma, entende que o procedimento adotado de *“não oferecer à tributação da Contribuição ao PIS e da COFINS valores pertencentes a terceiros, guarda perfeita consonância com o conceito de receita, não merecendo qualquer reparo da Fiscalização”*.

O art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718/98, permitia a exclusão, da receita bruta, para fins de determinar as bases de cálculo do PIS e da Cofins, dos valores computados como receitas que tivessem sido transferidos para outra pessoa jurídica, *“observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo”*.

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

(...)

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

(...)

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

A Decisão de 1º Grau seguiu o entendimento da Receita Federal expresso no Ato Declaratório nº 56/2000, que declarava a ineficácia da referida exclusão, enquanto não expedida a regulamentação prevista na lei. Ocorre que, em junho de 2000, o dispositivo legal fora revogado, conforme anotado no próprio AD SRF nº 56/00:

ATO DECLARATÓRIO SRF Nº56, DE 20 DE JULHO DE 2000

(Publicado(a) no DOU de 26/07/2000, seção , página 10)

Dispõe sobre os efeitos do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei No 9.718, de 27 de novembro de 1998.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória para sua eficácia;

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória Nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000;

considerando, finalmente, que, **durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado**, declara:

não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.

No que pese a irresignação da Recorrente, a decisão recorrida andou bem quando manteve a exclusão realizada pela Fiscalização, pois, o ponto de controvérsia fora pacificado na esfera judicial, enquanto objeto do “Tema Repetitivo” nº 313 do e. STJ, que firmou a seguinte tese:

i) O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.

O acórdão paradigma (Tema 313), exarado nos autos do REsp nº 1.144.469 – PR, publicado em DJ 02/12/16, contou com a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI Nº 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001.

Precedentes: (...)

Portanto, segue-se o entendimento do tribunal da cidadania, para manter o lançamento no ponto.

6. Da irretroatividade das Normas (PIS)

A Recorrente argumenta que a partir de janeiro de 2003 entrou em vigor a contribuição não-cumulativa para o PIS, com alíquota de 1,65%, sendo facultado ao contribuinte apurar créditos nas hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, contudo, permaneceu com a alíquota de 0,65% para receitas decorrentes de contratos firmados anteriormente à janeiro de 2003, uma vez que o fato gerador do PIS ocorreu com a contratação dos serviços, ainda sob a égide da Lei nº 9.718/98, embora o pagamento da contribuição pudesse ser diferido para o momento do recebimento efetivo da receita.

Na verdade, o regime de caixa estabelecido para as pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias passou a considerar **receita bruta** aquela efetivamente

recebida, deste modo, não se considera o momento do contrato, mas o momento do pagamento, para apurar o faturamento ou a receita bruta. Observe-se abaixo o art. 30 da Lei nº 8.981/95:

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.

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.

MP nº 2221/2001

Art. 2º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), devidas pelas pessoas jurídicas, inclusive por equiparação, de que trata o art. 30 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, seguirão o mesmo regime de reconhecimento de receitas previsto na legislação do imposto de renda.

Por este ângulo de visão, não assiste razão ao Recorrente, as receitas devem entrar na base de cálculo no momento do recebimento, conforme apurado pela Fiscalização. Corroboram o entendimento os acórdãos unânimes cujas ementas são citadas abaixo:

Numero da decisão: 3401-001.420 (ac. unânime)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003. BASE DE CÁLCULO. CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS. VENDAS A PRAZO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na atividade relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta para fins de base de cálculo da Cofins é apurada segundo o regime de caixa

Numero da decisão: 203-12886

PIS/FATURAMENTO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 03/1996 A 30/09/2000. BASE DE CÁLCULO. CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS. VENDAS A PRAZO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na atividade relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta para fins de base de cálculo do PIS/Faturamento é apurada segundo o regime de competência, até 04/09/2001. **Somente a partir de 05/09/2001, data da publicação da MP nº 2.221, de 04/09/2001, é que passou a ser adotado o regime de caixa.** Embargos Acolhidos

Ademais, não se compatibiliza o pleito do crédito (v. tópico seguinte) com a alíquota do regime cumulativo. Mantém-se, portanto, a decisão recorrida no ponto, com base no mesmo fundamento:

Então, por consequência, o fato gerador do PIS para as receitas decorrentes da atividade imobiliária é o momento do efetivo recebimento da receita. O entendimento do sujeito passivo seria aplicável para a tributação com base no regime de competência, o que não é o caso, conforme reconhecido por ele próprio em sua impugnação.

Na espécie, as receitas foram efetivamente recebidas nos anos 2003 e 2004, oportunidade em que já estava em vigor a alíquota estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10637/2002, no percentual de 1,65%, não aplicável apenas nos casos especificados nos parágrafos 1º, 1º-A, 2º, 3º e 4º deste artigo, introduzidos posteriormente pelas Leis nº 10865/2004, nº 10996/2004, nº 11727/2008, situações que não correspondem a aqui tratada.

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

Em vista do exposto, não há fundamento no alegado pelo sujeito passivo, estando correta a alíquota aplicada pela autoridade fiscal.

7. Dos créditos apurados na sistemática não-cumulativa no que se refere à Contribuição ao PIS

A Recorrente alegou no tópico que *“a fiscalização não levou em consideração os créditos que a Recorrente apurou na DICON (Doc. 07 da Impugnação) nos meses de janeiro a dezembro de 2003”*.

A Recorrente equivocou-se, pois, resultou da diligência a consideração dos créditos no período citado, conforme já havias sido observado no acórdão recorrido:

Nesta parte, em relação ao lançamento do PIS, o sujeito passivo alegou que a fiscalização não levou em consideração os créditos apurados e declarados em DICON nos meses de janeiro a dezembro de 2003.

Conforme consta do relatório acima, **a autoridade fiscal reconheceu, no relatório de diligência, a procedência do argumento do sujeito passivo, elaborando a planilha a fl. 1000, onde fez a apuração do PIS com a dedução dos referidos créditos.**

Em vista disso, resta-me considerar devidos os ajustes da base de cálculo do PIS referente ao ano-calendário 2003, nos valores indicados na planilha à fls. 1000, já que não foram contestados pelo sujeito passivo quando da ciência do relatório de diligência.

Assim, mantém-se a decisão recorrida no ponto.

8. Da Variação Monetária Ativa

A recorrente alegou, por último, que *“nos meses de julho a dezembro de 1999, janeiro, março, julho, novembro e dezembro de 2000, janeiro a outubro de 2004, a fiscalização*

adicionou à base de cálculo, indevidamente, parcela denominada de “variação monetária”, retirada das apurações dos valores das obras”.

Na verdade, a controvérsia já havia sido examinada pelo colegiado de 1º, que reconheceu a procedência do argumento do contribuinte, nos seguintes termos:

Na apuração do lucro líquido para fins de determinação do imposto [*de renda*], a correção monetária é apropriada proporcionalmente ao custo incorrido, atendendo ao critério *pro rata*, pois a variação monetária ativa integra o resultado. Quando do recebimento do valor da venda, este valor tributado anteriormente da variação não estará incluído no resultado a ser tributado, pois fora deduzido da conta de Resultado de Exercícios Futuros (cujo saldo é levado a resultado).

Trata-se, pois, de um ajuste contábil para fins de apuração do imposto de renda, visando a tributação para feita da correção pactuada. Ou seja, não pode ser considerado como receita recebida para fins de tributação da Cofins e do PIS. Para estas contribuições, não há previsão de antecipação da tributação de correção monetária, sendo que todo o montante recebido após dois anos será considerado tributável por definição legal;

Se tributarmos a variação monetária ativa registrada na conta Variações Monetárias de Apuração (nº 4.1.81.01.01.0008), estaremos tributando duas vezes o mesmo montante, pois este valor estará incluído na receita que será recebida futuramente.

Embora não tenham sido anexados os contratos onde estão previstas as correções monetárias dos custos referentes às obras, há que se concluir - que os valores registrados na conta Variações Monetárias de Apuração, cujas cópias do Razão foram anexadas às fls. 983/987, são delas decorrentes, haja vista o histórico dos lançamentos contábeis (“Apuração do Custo de Obra”) e o fato de que a autoridade fiscal abateu os valores registrados a este título no ano 2003 na planilha elaborada à fl. 1000 (se não entendesse assim, não teria efetuado a exclusão).

Além disso, não obstante esta planilha referir-se apenas ao lançamento de PIS, os valores registrados na conta de variação monetária integraram também o lançamento da Cofins, conforme consta da descrição dos fatos dos autos de infração à fl. 474. Crédito a falta de abrangência da planilha referida, que tratou apenas do ano-calendário 2003, embora o contribuinte tenha colacionado aos autos documentos relativos aos períodos por ele mencionados na impugnação, e do lançamento de PIS, ao fato de que ele pretendeu demonstrar também a exclusão dos créditos a que fazia jus o contribuinte, os quais referiam-se apenas ao ano 2003 e ao PIS.

Convencido, pois, da procedência do argumento do sujeito passivo quanto a não caber a tributação dos valores registrados a título de variação monetária de custos de obras, procedi a uma verificação da documentação trazida pelo sujeito passivo .

Para tanto, **elaborei a tabela abaixo, onde indico os meses/anos em que o sujeito passivo alegou a inclusão indevida da variação monetária ativa decorrente da correção de custos das obras, os valores das variações, os documentos apresentados** - cópias do Razão, do Balancete Analítico e do Demonstrativo de apuração da correção -, e se deve ser efetuada a exclusão da base de cálculo do lançamento. No que se refere aos meses de julho a novembro de 1999, estes não serão objeto de análise, já que foram excluídos dos lançamentos em decorrência da decadência.

(...) [tabela fl. 1046/1048]

a) Para o ano-calendário 2004 não há nos autos qualquer documento anexado, seja o Razão, o balancete analítico ou o demonstrativo de apuração, razão pela qual não é

possível identificar o montante do valor que teria sido registrado na conta Variações Monetárias de Apuração, muito menos se este registro foi feito;

b) Para os meses de janeiro a abril do ano-calendário 2003, a autoridade fiscal considerou, em sua planilha à fl. 1000, valores registrados na conta Variações Monetárias de Apuração que não correspondem à apuração de correção de custo das obras: “Rec. Adm/Financ/Não Op.”. Verificando os demonstrativos de apuração às fl. 975/977, conclui-se que tais valores não decorrem da correção do custo: janeiro - R\$ 11.094,41; fevereiro - R\$ 24.052,12; março - R\$ 12.209,93; abril - R\$ 12.560,58. Por esta razão os montantes considerados na tabela acima como indevidamente incluídos na base de cálculo das contribuições estão diferentes daqueles usados pela autoridade fiscal para elaborar a planilha à fl. 1000;

c) Frise-se que para alguns períodos o sujeito passivo não colacionou os autos o balancete analítico, impedindo a verificação documental da inclusão pela autoridade fiscal das variações monetárias do custos da obras na base de cálculo das contribuições, decorrente da comparação do balancete com as planilhas “Apuração do PIS/Pasep” e “Apuração da Cofins”, linha “Outras Receitas Auferidas”, às fl. 62/67 e 507/512, respectivamente, elaboradas pela autoridade fiscal quando dos lançamentos. Contudo, conforme dito antes, na descrição dos fatos dos autos de infração e no relatório de diligência, a autoridade fiscal reconheceu a inclusão das referidas variações, razão pela qual aceitei como comprovadas as variações para as quais apresentou, ao menos, cópia do Razão da conta.

Adota-se o resultado da decisão recorrida com os mesmos fundamentos, quanto ao ponto das variações monetárias ativas.

Do exposto, **VOTO:** (1) por não conhecer do recurso de ofício, e, (2) por conhecer do recurso voluntário, dando-lhe parcial provimento, para determinar na constituição do crédito lançado a utilização dos saldos remanescentes dos valores retidos de PIS e Cofins, em agosto de 2000, por órgão público.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias