



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

Processo nº 16095.000115/2009-79
Recurso nº 507.292 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.704 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS E PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente PROGRESSO E DESENVOLVIMENTO DE GUARULHOS S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. DECISÃO. NULIDADES

É válido o procedimento administrativo fiscal desenvolvido em conformidade com os ditames legais, assim como a decisão proferida por autoridade competente com a observância das disposições das normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. PRECLUSÃO

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente opostas à autoridade julgadora de primeira instância, precluindo-se o direito de a recorrente suscitá-las em segunda instância, exceto quando devam ser reconhecidas de ofício.

PERÍCIA

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a realização da perícia solicitada, rejeita-se o pedido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA

As receitas decorrentes de prestação de serviços auferidas pelas sociedades de economia mista compõem o seu faturamento mensal e estão sujeitas à Cofins nos termos da legislação tributária vigente, inexistindo amparo legal para isentá-las dessa contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

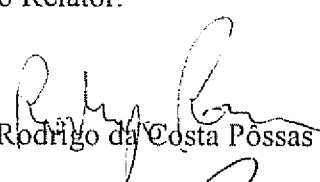
RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA

As receitas decorrentes de prestação de serviços auferidas pelas sociedades de economia mista compõem o seu faturamento mensal e estão sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep nos termos da legislação tributária vigente, inexistindo amparo legal para isentá-las dessa contribuição.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das matérias preclusas, rejeitar as preliminares de nulidades do lançamento e da decisão recorrida, bem como o pedido de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator.


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


José Adão Vitorino de Moraes - Relator

EDITADO EM: 07/12/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo da Costa Possas (Presidente), Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes (Relator) e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

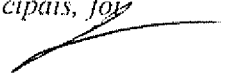
Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ Campinas, SP, que julgou procedente os lançamentos das contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de Integração Social (PIS), referentes aos fatos geradores ocorridos no período de competência de janeiro de 2004 a dezembro de 2007.

Os lançamentos decorreram da falta de declaração nas respectivas DCTFs e, conseqüentemente, do pagamento das parcelas das contribuições devidas sobre receitas de prestação de serviços auferidas naquele período de competência.

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente impugnou os lançamentos, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

"A impugnante é entidade da Administração Pública do Município de Guarulhos, com natureza jurídica de sociedade de economia mista e, conforme previsão no estatuto social, é seu objeto social a realização de serviços públicos municipais (serviços públicos propriamente ditos, a teor do art. 175 da Constituição Federal).

Com o objetivo de prover de forma sistemática recursos destinados à concretização de programas de desenvolvimento econômico-social do Município de Guarulhos e à ampliação e aperfeiçoamento dos serviços públicos municipais, foi



criado o Fundo para o Progresso de Guarulhos - FPG pela Lei municipal nº 2.305/79[...]

O Executivo municipal encaminha anualmente ao Legislativo municipal o Projeto de Lei Orçamentária, dentro da qual restam incluídas as dotações referentes ao FPG. Essas dotações, no projeto de lei, correspondem ao plano de aplicações do FPG. O FPG tem uma comissão que é a responsável pela feitura do referido plano e de cada reunião existente deriva uma ata correspondente ao conteúdo debatido, nos termos do art. 60 c/c art. 5º daquela lei mencionada, nos limites ao quanto recepcionado pela ordem constitucional vigente.

Os documentos anexos comprovam que a PROGUARU informou mensalmente à Prefeitura todos os serviços executados, discriminadas todas as ruas varridas, todos os buracos tapados pelas equipes de tapa-valas etc., discriminadas por dotação orçamentária, com indicação precisa do saldo executado e dos serviços prestados (construção, reforma e ampliação de próprios municipais, galerias e drenagens / diversos locais, pavimentação de estradas / diversos locais, obras de infra-estrutura, prevenção de enchentes, manutenção e conservação de vias, reciclagem de resíduos sólidos de construção, varrição e limpeza urbana)

Seguem, outrossim, as ordens de pagamento feitas pela Prefeitura e os respectivos depósitos (docs. inclusos)

O gerenciamento do FPG é feito pelo Município de Guarulhos, em consonância com o plano de aplicações fixado pela Comissão referida e em conformidade com as dotações orçamentárias, haja vista que controla as execuções dos serviços, os depósitos e as ordens de pagamento. O que caracteriza os valores como repasse oriundo do Orçamento do Município de Guarulhos, e não como pagamento por prestação de serviços

Os ofícios inclusos mostram a comunicação pela PROGUARU feita à Prefeitura municipal acerca de cada realização de obras e serviços constantes do plano de aplicações, e o Município repassa ao FPG, por antecipação, os valores correspondentes aos serviços necessários e previstos, em cumprimento e em atendimento ao cronograma previsto no plano de aplicações, com vistas a viabilizar a efetivação deles. Cada serviço é saldado na medida em que é executado e a PROGUARU encaminha à Prefeitura, mediante ofícios, a realização de contas dos serviços executados

Ressalte-se que fundos especiais são criados justamente para desburocratizar e impingir mais eficiência à atuação administrativa, mediante especialização com descentralização. Se o intuito do ordenamento jurídico fosse proceder a repasses após a efetiva realização dos serviços e obras, não haveria finalidade a ser atendida com a existência de fundos, vez que bastariam contratos administrativos a teor do quanto previsto na Lei nº 8.666/93. Fundos não existem para proceder a pagamentos de serviços prestados; fundos existem para viabilizar a realização dos serviços, inclusive com antecipação de receita para que haja pecúnia a ser empregada na realização dos serviços em conformidade com o plano de aplicações c/c dotações orçamentárias 2004 a 2007 para o FPG c/c controle financeiro-orçamentário 2004 a 2007.

À vista disso, resta comprovado que há o repasse orçamentário, via FPG para a PROGUARU, que é sociedade de economia mista, devidamente previsto e efetivado consoante Lei municipal nº 2.305/79 (que instituiu o Fundo para o Progresso e Desenvolvimento de Guarulhos) e devidamente aprovado na lei orçamentária

O repasse para o FPG não se confunde, por óbvio, com ajuda financeira, e está expressamente autorizado em lei (lei municipal instituidora do Fundo e lei orçamentária para os orçamentos de 2004 a 2007)

As verbas orçamentárias correspondentes aos repasses havidos no ano de 2004 a 2007 pelo Município de Guarulhos à PROGUARU, ora impugnante, são, pois, isentos de PIS e de COFINS, como regular e corretamente escriturados contabilmente pela impugnante.

A fiscalização erroneamente entendeu que as verbas eram base de cálculo destes tributos federais (PIS e COFINS) porque a PROGUARU é sociedade de economia mista (e não empresa pública) e porque não haveria lei autorizadora do repasse.

II - O DIREITO

A Medida Provisória nº 2.158-35/01 prevê que

'Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

(...)

Literalmente, pois, a norma legal isenta de PIS e de COFINS os repasses orçamentários feitos pelo Município a sociedade de economia mista.

A Lei nº 4.320/64 (que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal) prevê que

'Art. 18. A cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal.

Parágrafo único. Consideram-se, igualmente, como subvenções econômicas

a) as dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais,

b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.

Art. 19. A Lei de Orçamento não consignará ajuda financeira, a qualquer título, a empresa de fins lucrativos, salvo quando se tratar de subvenções cuja concessão tenha sido expressamente autorizada em lei especial

(...)

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72 A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a turnos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais

Art. 73 Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74 A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

A Lei municipal nº 2 305/79 estabelece que

'Art. 1º É criado o FUNDO PARA O PROGRESSO DE GUARULHOS, objetivando a acumulação sistematizada de recursos destinados a concretização de programas de desenvolvimento econômico-social do Município, e bem assim a ampliação e aperfeiçoamento dos serviços públicos municipais

Art. 3º O Executivo encaminhará ao Legislativo, no Orçamento da Administração Municipal, proposta relativa aos recursos destinados ao Fundo para o Progresso de Guarulhos e o respectivo Plano de Aplicações, nos termos desta Lei.

Parágrafo único Para os efeitos do Orçamento Municipal as dotações destinadas ao Fundo, bem como os valores que o compõem, serão apresentados no subanexo relativo à Secretaria da Fazenda.

Art. 4º O Plano de Aplicações do Fundo apresentara de maneira sucinta, mas integrada e global, os objetivos e metas do desenvolvimento econômico e social e de aperfeiçoamento e expansão dos serviços públicos, com a indicação das respectivas formas de financiamento

Parágrafo único. É expressamente vedada a aplicação dos recursos vinculados ao Fundo no pagamento de pessoal do Quadro da Empresa de Economia Mista de que trata o Capítulo II desta Lei

Art. 8º Fica o Poder Executivo autorizado a constituir a Progresso e Desenvolvimento de Guarulhos S/A - PROGUARU, Sociedade de Economia Mista, por ações, de Capital Autorizado, destinada a realização das seguintes atividades de caráter econômico-social e industrial, ligadas aos superiores interesses do Município de Guarulhos;

I - Execução dos serviços públicos de coleta e remoção de lixo, fabricação de asfalto, blocos e pré-moldados, pavimentação, guias, sarjetas, iluminação pública, travessias, construção de galerias, canalizações, pontes, obras e serviços correlatos, inclusive as já contratadas; (NR - LEI Nº 2 315, DE 10/7/1979).

II - promoção de estudos e elaboração de projetos relacionados com as atividades sociais,

III - planejamento, promoção e adoção de medidas tendentes ao incentivo de atividades industriais e comerciais para a consecução do objetivo social,

IV - execução de serviços gráficos, de informática, ampliação, reforma e manutenção de próprios municipais, administração de velórios, mercados, estádios, execução de serviços de emplantamento de logradouros públicos, exploração de

publicidade em próprios públicos e particulares, (NR - LEI Nº 3 998, DE 16/12/1991)

V - promoção e desenvolvimento de programas habitacionais de interesse social, sob a supervisão da Secretaria Municipal de Habitação (NR - LEI Nº 6 149, DE 11/17/2006)

§ 1º A Sociedade realizará as atividades enumeradas no caput deste artigo, mediante estruturação departamental, vedada, outrossim, a organização de subsidiárias

§ 2º Os serviços públicos de natureza econômica, inclusive os atualmente executados, direta ou indiretamente pela Administração Municipal, poderão ser incorporados, com o seu respectivo patrimônio, a Sociedade cuja constituição ora é autorizada, na medida em que tal incorporação for julgada conveniente, mediante proposta do Executivo

§ 3º Os serviços constantes no caput do artigo serão cobrados com o acréscimo da taxa de administração, fixada em até 10% (dez por cento) do seu valor, VETADO

§ 4º Fica o Executivo autorizado a realizar no momento que julgar oportuno, o capital social subscrito através de cessão e transferência a Sociedade de bens e equipamentos já existentes especialmente a fábrica de Pré-Moldados.

Art 9º A Sociedade poderá celebrar contratos com entidades de Direito Público ou Privado, com vista à realização dos seus objetivos sociais

Parágrafo único A celebração de acordos ou convênios com entidades de Direito Público ou Privado dependerá de autorização legislativa.

Temos, portanto, que a PROGUARU, ora impugnante, é sociedade de economia mista, que recebeu repasse orçamentário municipal do Município de Guarulhos via FPG (fundo especial previsto em lei, autorizativa do repasse, e devidamente controlado e fiscalizado interna e externamente, e comprovadas as aplicações pelos documentos anexos - repasse para cada serviço realizado) e que foi, por isso, regular e corretamente contabilizado como receita isenta de PIS e de COFINS

Como as receitas sob referência são repasses, são isentas dos tributos PIS e COFINS, o que torna insubsistente o auto de infração lavrado, porque o lançamento ocorreu em afronta a norma tributária isentiva. Vejamos:

a) por força do art. 8º da Lei municipal nº 2305/79, a PROGUARU foi criada com natureza jurídica de sociedade de economia mista,

b) o art. 1º da Lei municipal nº 2305/79 previu a criação do FUNDO PARA O PROGRESSO DE GUARULHOS - FPG, objetivando a acumulação sistematizada de recursos destinados a concretização de programas de desenvolvimento econômico-social do Município, e bem assim a ampliação e aperfeiçoamento dos serviços públicos municipais;

c) o art. 3º da Lei municipal nº 2.305/79 previu que o Executivo encaminhará ao Legislativo, no Orçamento da Administração Municipal, proposta relativa aos recursos destinados ao Fundo para o Progresso de Guarulhos e o respectivo Plano de Aplicações, nos termos desta Lei,

d) o art. 1º c/c o art. 3º, ambos retro referidos, estabelecem que haverá repasse orçamentário via FPG para que a PROGUARU realizasse a concretização

de programas de desenvolvimento econômico-social do Município e a ampliação e aperfeiçoamento dos serviços públicos municipais;

e) os documentos anexos comprovam o repasse para cada serviço realizado pela PROGURU conforme o plano de aplicações do Fundo,

j) as receitas que respaldaram a lavratura do auto de infração ora impugnado são repasses percebidos pela PROGURU via FPG;

g) na qualidade de repasse percebido por sociedade de economia mista, temos que as receitas são isentas dos tributos PIS e COFINS, por previsão expressa do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/01."

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou os lançamentos procedentes, conforme acórdão nº 05-25.956, às fls. 4.768/4.778, assim ementados:

"PAGAMENTOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO A - SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A receita proveniente de pagamentos feitos por pessoas jurídicas de direito público a sociedades de economia mista, a título de contraprestação por serviços prestados, não é isenta da Contribuição para o PIS/PASEP, uma vez que tais pagamentos não configuram repasses

PAGAMENTOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO A SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA. ISENÇÃO INOCORRÊNCIA

A receita proveniente de pagamentos feitos por pessoas jurídicas de direito público a sociedades de economia mista, mediante fundos financeiros a título de contraprestação por serviços prestados, não é isenta da COFINS, uma vez que tais pagamentos não configuram repasses."

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo, preliminarmente, a nulidade dos lançamentos e, caso assim não entenda esta Turma de Julgamento, a sua reforma a fim de que ambos sejam cancelados sob os seguintes argumentos: i) em sede preliminar, nota-se a deficiência e contradição na fundamentação; ii) a recorrente é sociedade de economia mista com características de empresa pública; iii) a caracterização das verbas questionadas como repasses se confirma pela documentação dos autos e inexistência de contraprestação; iv) a fundamentação confunde prestação de contas com contraprestação; v) o FPG é criado por lei e as disposições municipais caracterizam as verbas questionadas como repasses; vi) a legislação tributária garante tratamento isentivo às verbas aqui questionadas; vii) a legislação financeira e administrativa não colide com a legislação, mas lhe complementa; viii) a aplicação da multa é descabida neste caso, em atenção ao artigo 100 do CTN; ix) a multa aplicada é abusiva e desproporcional; e, x) a taxa Selic é inaplicável neste caso.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) preliminarmente: nulidade da autuação por deficiência de fundamentação; ii) características da

recorrente e dos repasses por ela recebidos (aspectos fáticos); iii) características jurídicas do Fundo para o Progresso de Guarulhos ("FPG"); iv) princípio da unicidade da administração pública – disposições do manual da despesa nacional; v) a legislação fiscal; vi) não-configuração de repasse e a realização de perícia; vii) não cabimento de multa – art. 100 do Código Tributário Nacional; viii) posição da jurisprudência sobre mensuração da multa; ix) nova posição do Colendo do STF sobre a matéria; e, x) impossibilidade de aplicação da taxa Selic, concluindo, ao final, que:

"(a) preliminarmente, o auto de infração e a r decisão da E. DRJ-Campinas são nulos em razão da deficiência de fundamentação,

(b) as verbas recebidas a título de repasse do FPG são verdadeiros repasses orçamentários que gozam da isenção prevista no artigo 14 da MP 2 158-35;

(c) essa afirmação se justifica pela análise sistemática dos artigos 12, §§20 e 6º, 71 e seguintes da Lei nº 4 320/64 e artigo 116 da Lei nº 8 666/93,

(d) a teor dessa legislação, os repasse são despesas com transferências de capital,

(e) não há, nos autos ou no mundo fático, qualquer contraprestação entre os repasses do PFG e serviços ou obras;

(f) as DD Autoridades Fiscais devem seguir o Manual da Despesa Nacional, constante da Portaria Conjunta nº 3MF/MPOG, ao qual estão vinculadas,

(g) na hipótese de não serem acolhidos tais argumentos, a multa deve ser extirpada da autuação, a teor do que dispõe o artigo 100 do CTN,

(h) a multa aplicada é abusiva e inconstitucional,

(i) a taxa SELIC não deve ser aplicada, por ser igualmente inconstitucional."

Ainda, em preliminar, reiterou o pedido de perícia formulado nos itens acima.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, em relação às matérias suscitadas contra a exigência da multa de ofício e dos juros de mora à taxa Selic, não se toma conhecimento nesta fase recursal, por se tratar de matérias preclusas, não-questionadas na impugnação, ou seja, matérias não-opostas à autoridade julgadora de primeira instância.

A fase litigiosa do procedimento se instaura com a interposição da impugnação, quando aquelas matérias deveriam ter sido contestadas, conforme estabelece o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 15. Também, o art. 17, deste mesmo diploma legal, estabelece que *"considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante"*.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:

"... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções,

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade"

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão, a temporal, a lógica e a consumativa.

No presente caso, ocorreu a preclusão temporal consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar daquelas matérias na impugnação oposta à autoridade julgadora de primeira instância. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-las agora, nesta fase recursal.

Ainda, em preliminar, a recorrente suscitou a nulidade dos lançamentos e da decisão recorrida sob os argumentos de que houve deficiência e contradição em suas fundamentações.

Segundo seu entendimento, a Fiscalização não apresentou um relatório com uma narrativa de fatos capaz de possibilitar a compreensão da fundamentação às acusações que lhe foram imputadas. Assim, as autuações seriam nulas porque não houve demonstração das infrações atribuídas a ela.

Já a autoridade de primeira instância se limitou a negar a configuração dos repasses efetuados pela Prefeitura de Guarulhos a ela recorrente, considerando-os como receitas de prestação de serviços.

Ao contrário do entendimento da recorrente, ambas os argumentos suscitados não implicam nulidade dos lançamentos nem da decisão recorrida.

Primeiro, porque de conformidade com o Decreto nº 70.235, de 1972, somente são nulos as autuações lavradas por pessoa incompetente e as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, *in verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

(...)."

Os autos de infração em discussão foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para as suas lavraturas, com o objetivo de constituir os créditos tributários por meio dos lançamentos de ofício.

Em ambos os autos de infrações, estão demonstradas e fundamentadas as infrações imputadas à recorrente, falta de declaração e pagamento das contribuições para o PIS e Cofins incidentes sobre o faturamento, ou seja, sobre as receitas de prestação de serviços, nos termos das Leis nº 9.718, de 1998, nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

A identificação das infrações que lhe foram imputadas e a fundamentação de suas exigências lhe permitiram exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o exerceu combatendo a exigência das contribuições sobre seu faturamento, mais especificamente, sobre as receitas de prestação de serviços.

Possíveis incorreções e/ ou deficiências não os tornam nulos nem anuláveis e sim defeituosos ou ineficazes até as suas retificações. Contudo, inexistente a deficiência alegada pela recorrente.

Quanto à decisão recorrida, esta foi proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas, colegiado competente para julgar o lançamento impugnado pelo sujeito passivo, nos termos do art. 25, I do Decreto nº 70.235, de 1972.

A decisão recorrida enfrentou as questões de mérito suscitadas pela recorrente, ou seja, a natureza de suas receitas e a sua isenção ao pagamento das contribuições para o PIS e Cofins. Também, o seu resultado está fundamentado na legislação específica dessas contribuições, conforme se verifica do seu conteúdo, o que lhe permitiu apresentar seu recurso voluntário contestando o fundamento daquela decisão.

Assim, não há que se cogitar da nulidade dos lançamentos nem da decisão recorrida.

Já o requerimento para se baixar os autos em diligência, no presente caso, a solução do litígio prescinde da perícia solicitada, tendo em vista que a questão de mérito se restringe à natureza das receitas tributadas e à isenção ou não das contribuições para PIS e Cofins sobre receitas de prestação de serviços auferidas por sociedades de economia mista. Os documentos carreados aos autos pela própria recorrente são suficientes para o deslinde da questão.

No mérito, conforme já destacado, a questão se restringe à natureza das receitas tributadas pela Fiscalização e a sua isenção às contribuições para o PIS e Cofins.

Conforme muito bem demonstrado na decisão recorrida e prova o Estatuto Social da recorrente, esta é uma sociedade de economia mista que tem como objeto social a prestação de serviços em geral, não só para a Prefeitura de Guarulhos, SP, mas também para outras pessoas jurídicas, inclusive, para empresas privadas, conforme consta do art. 4º, *in verbis*:

"Artigo 4º - A Sociedade tem por objeto o exercício das atividades públicas, tais como:

I - execução dos serviços de varrição, coleta e remoção de lixo, pintura de guias, desobstrução de travessias, limpeza de bueiros, coleta de entulho, remoção de pequenos animais mortos, limpeza de córregos, roçagem, capina, conservação de ruas pavimentadas e ruas de terra, conservação de boca de lobo, poços de visitas, muros de arrimo, sarjetas, guias, sarjetões e lavagem de ruas

II - Fabricação de blocos e pré-moldados, usinagem e fabricação de asfalto pré mistura a frio, reciclagem de resíduos sólidos, obras de drenagem, pavimentação, construção de guias, sarjetas, sarjetões, obras de contenção de encostas, obras de desassoreamento de córregos, dragagem de córregos, iluminação pública, travessias, construções de galerias, muros de arrimo, canalizações, pontes, e serviços correlatos

III - Promoção de estudos e elaboração de projetos relacionados com as atividades sociais, projetos geométricos, projetos de pavimentação, projetos de macro drenagem, projeto de drenagem.

IV - Planejamento, promoção e adoção de medidas tendentes ao incentivo de atividades industriais e comerciais para a consecução do objetivo social, tais como elaboração e execução de planos e desenvolvimento, de habitação, de urbanização, de fiscalização de controle, de fomento, de ajuda e outros de interesse social, por conta de entidades públicas e privadas

V - "Execução de serviços gráficos, de informática, projeto, construção, ampliação, reforma, limpeza e manutenção de próprios municipais, controle de acesso, regulamentação para estacionamento por tempo determinado, administração de velórios, mercados, estádios, execução de serviços de emplantamento de logradouros públicos, exploração de publicidade em próprios públicos e particulares."

As cópias dos documentos carreados aos autos, dentre eles, as de ordem de pagamentos realizados à recorrente, pela Prefeitura de Guarulhos, das suas DIPJs e respectivas fichas 21 – Cálculo do PIS/Pasep e 22 – Cálculo da Cofins, dos anos-calendário de 2004 a 2007, e das DACONs (demonstrativo de apuração das contribuições sociais), comprovam que as receitas tributadas pela Fiscalização decorreram de prestação de serviços e não de repasses de órgãos públicos, conforme defende a recorrente.

Os valores recebidos por pessoas jurídicas públicas ou privadas, cujo objeto econômico é a prestação de serviços, em face da execução destes, independentemente de terem sido para pessoas jurídicas de direito público ou privado, constituem receitas operacionais e não repasses.

No presente caso, a recorrente, sociedade de economia mista com fins lucrativos, prestou serviços para a Prefeitura de Guarulhos e foi remunerada por tais serviços.

Quanto ao conceito legal de repasse, peço vênha para transcrever a definição dada na decisão recorrida e que ora adoto, *in verbis*:

“O significado contábil que se atribui à palavra repasse, contudo, pode ser extraído da citada Lei nº 4.320, de 1964, que define os critérios de classificação dos valores na contabilidade pública. Ao tratar da classificação das receitas envolvidas na contabilidade pública, o art. 11 da citada lei prescreve.

Lei nº 4.320, de 1964:

Art 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes, (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda o superávit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 3º - O superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1, não constituirá item de receita orçamentária. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 4º - A classificação da receita obedecerá ao seguinte esquema: (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

RECEITAS CORRENTES

RECEITA TRIBUTÁRIA

Impostos

Taxas

Contribuições de Melhoria

RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES

RECEITA PATRIMONIAL

RECEITA AGROPECUÁRIA

RECEITA INDUSTRIAL

RECEITA DE SERVIÇOS

TRANSFERÊNCIAS CORRENTES

OUTRAS RECEITAS CORRENTES

RECEITAS DE CAPITAL

OPERAÇÕES DE CRÉDITO

ALIENAÇÃO DE BENS

AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS

TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL

OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL (gritos acrescidos)

Observando-se o texto do artigo 11 da Lei nº 4.320, de 1964, conclui-se que, entre as rubricas classificadas no grupo das receitas públicas, somente podem ser cogitadas para abrigar os chamados repasses, as transferências correntes e as transferências de capital

Examinem-se agora as disposições da Lei nº 4.320, de 1964, no que diz respeito às despesas da contabilidade pública, que são tratadas no art. 12:

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Transferências Correntes

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos

Inversões Financeiras

Transferências de Capital

§ 1º Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

§ 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

§ 3º Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:

I - subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II - subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoral.

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e

constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

O art. 13 traz mais detalhes sobre a discriminação das despesas

Lei nº4. 320, de 1964:

Art 13. Observadas as categorias econômicas do art. 12, a discriminação ou especificação da despesa por elementos, em cada unidade administrativa ou órgão de governo, obedecerá ao seguinte esquema:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Pessoa Civil

Pessoal Militar

Material de Consumo

Serviços de Terceiros

Encargos Diversos

Transferências Correntes

Subvenções Sociais

Subvenções Econômicas

Inativos

Pensionistas

Salário Família e Abono Familiar

Juros da Dívida Pública

Contribuições de Previdência Social

Diversas Transferências Correntes

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos

Obras Públicas

Serviços em Regime de Programação Especial

Equipamentos e Instalações

Material Permanente

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas

Inversões Financeiras

Aquisição de Imóveis

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras

Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento

Constituição de Fundos Rotativos

Concessão de Empréstimos

Diversas Inversões Financeiras

Transferências de Capital

Amortização da Dívida Pública

Auxílios para Obras Públicas

Auxílios para Equipamentos e Instalações

Auxílios para Inversões Financeiras

Outras Contribuições.

Lendo com atenção os artigos transcritos percebe-se que, assim como ocorre com relação às receitas públicas também no que diz respeito às despesas públicas os denominados repasses referidos no art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, somente teriam lugar dentro das rubricas de transferências. Nesse contexto, segundo a classificação fixada pela Lei nº 4.320, de 1964, esses repasses poderiam ser efetuados a título de transferências correntes ou transferências de capital.

Retomando os parâmetros da Lei nº 4.320, de 1964, pode-se dizer que há basicamente quatro formas de o Orçamento de uma entidade de direito público transferir recursos para uma sociedade de direito privado, com fins lucrativos, como é o caso de uma empresa de economia mista, nos termos da Lei nº 4.320, de 1964.

A primeira delas é por conta da subscrição de capital por parte do ente público, que passa a deter quotas ou ações da sociedade com fins lucrativos. Nessa situação, os recursos são movimentados a título de Despesas de Capital e classificados Inversões Financeiras.

No caso das transferências de capital tem-se a movimentação de recursos para suportar investimentos que uma pessoa de direito privado deva realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços. Trata-se de auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especial, nos termos do art. 12, §6º da Lei nº 4 320, de 1964. Neste grupo podem estar incluídos os repasses

Existe ainda a possibilidade de a verba orçamentária ser destinada a sociedades de direito privado mediante subvenções. Serão essas subvenções classificadas como subvenções sociais quando visem a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional (art. 16 da Lei nº 4 320, de 1964). Inaplicável essa classificação no caso dos autos já que a PROGUARU não atua na prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional. Por outro lado, serão econômicas essas subvenções, quando destinadas à cobertura dos déficits de manutenção das empresas públicas — o que não é o caso da autuada —, desde que expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal. Nos dois casos, tem-se as chamadas transferências correntes, nas quais também se incluem os repasses.

Por fim, há também os recursos transferidos como contraprestação por serviços recebidos ou por bens adquiridos o que representa as chamadas despesas de custeio.

Nesse ponto, é necessário qualificar a natureza dos recursos recebidos pela autuada, à luz da definição legal dos termos transferências correntes e transferências de capital.

O já reproduzido § 2º art. 12, da Lei nº 4 320, de 1964, ao distinguir as transferências correntes das despesas de custeio define que as primeiras são "dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado. Ou seja, se o recurso público for movimentado a fim de remunerar prestação de serviços ou se estiver vinculado à operação de compra e venda, não cabe classificá-lo sob a rubrica transferências correntes.

Extraí-se ainda do § 6º do mesmo artigo que transferências de capital são "dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública". Também aqui é de relevo destacar que não se está diante de transferências de capital caso se verifique que as cifras em trânsito correspondem à contraprestação direta em bens ou serviços.

Deduz-se, portanto, que, para serem considerados como repasses, quer a título de transferências correntes, que sob a forma de transferências de capital, os recursos movimentados não devem estar vinculados à contraprestação de bens ou serviços

A própria peça de defesa construída pela interessada é reveladora da natureza das cifras recebidas por ela a partir dos recursos mantidos no mencionado Fundo para o Progresso de Guarulhos.

Os documentos anexos comprovam que a PROGUARU informou mensalmente Prefeitura todos os serviços executados, discriminadas todas as ruas

varridas, todos os buracos tapados pelas equipes de tapa-valas etc., discriminadas por dotação orçamentária, com indicação precisa do saldo executado e dos serviços prestados (construção, reforma e ampliação de próprios municipais, galerias e drenagens/ diversos locais, pavimentação de estradas / diversos locais, obras de infra-estrutura prevenção de enchentes, manutenção e conservação de vias, reciclagem de resíduos sólidos de construção, varrição e limpeza urbana).

Seguem,- outrossim, ordens de pagamento feitas pela Prefeitura e os respectivos depósitos (docs. inclusos).

O gerenciamento do FPG é feito pelo Município de Guarulhos, em consonância com o plano de aplicações fixado pela Comissão referida e em conformidade com as dotações orçamentárias, haja vista que controla as execuções dos serviços, os depósitos e as ordens de pagamento. O que caracteriza os valores como repasse oriundo do Orçamento do Município de Guarulhos, e não como pagamento por prestação de serviços.

Os ofícios inclusos mostram a comunicação pela PROGUARU feita à Prefeitura municipal acerca de cada realização de obras e serviços constantes do plano de aplicações, e o Município repassa ao FPG, por antecipação, os valores correspondentes aos serviços necessários e previstos, em cumprimento e em atendimento ao cronograma previsto no plano de aplicações, com vistas a viabilizar a efetivação deles. Cada serviço é saldado na medida em que é executado e a PROGUARU encaminha à Prefeitura, mediante ofícios, a realização de contas dos serviços executados.

Ainda que a empresa se esforce por tentar qualificar os recursos recebidos do FPG como repasses orçamentários, o fato é que não se pode afastá-los da sua real natureza contábil, isto é, a de corresponderem a pagamentos pelos serviços prestados pela fiscalizada à municipalidade."

O fato de a Prefeitura repassar ao Fundo para o Progresso de Guarulhos, "por antecipação, os valores correspondentes aos serviços necessários e previstos" não desnatura o caráter de contraprestação. Aliás, o reafirma quando destaca "Cada serviço é saldado na medida em que é executado e a PROGUARU encaminha à Prefeitura, mediante ofícios, a realização de contas dos serviços executados". Como alinhavado alhures, nos termos da previsão legal orçamentária, se os recursos municipais eram destinados à empresa, não haveria por que o FPG repassá-los apenas quando da execução dos serviços. Poderia repassá-los à empresa e, posteriormente, verificar a correta prestação de serviços. Contudo não é esse o caso.

Portanto, demonstrado nos autos que os recursos recebidos pela PROGUARU não foram de transferências correntes ou de transferências de capital do orçamento municipal, mas sim, de contraprestação por bens ou serviços prestados, incabível concebê-los como os repasses de que trata o art. 14 da MP nº2. 158-35, de 2001.

Além do mais, cabe ressaltar que tendo a Prefeitura de Guarulhos optado em explorar "atividades públicas" no regime empresarial, constituindo uma sociedade de economia mista por ações, optou também pelo regime privado e, assim sendo, deve a ele se submeter, inclusive no que se refere às obrigações tributárias.

Conceder-lhe tratamento tributário diferenciado, em relação a outras empresas privadas e/ ou de economia mista, infringiria o princípio constitucional da igualdade tributária, previsto na Constituição Federal de 1988, art. 150, inciso II, que veda à União dar tratamento desigual entre contribuintes, assim dispondo, *in verbis*:



"Art 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

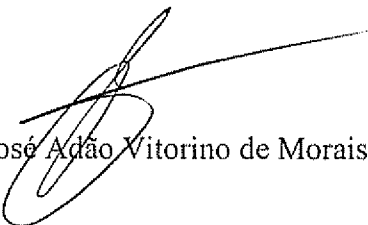
(...),

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos,

(..)."

Ora, segundo a legislação tributária das contribuições para o PIS e Cofins, todas as pessoas jurídicas de direito privado e público são contribuintes destas contribuições.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, não conheço das matérias preclusas, rejeito as suscitadas preliminares de nulidades dos lançamentos e da decisão recorrida, indefiro o pedido de perícia e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.


José Adão Vitorino de Moraes