



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

Processo n° 16095.000879/2008-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.483 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria COFINS-PIS/PASEP-AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente PROGRESSO E DESENVOLVIMENTO DE GUARULHOS S/A -
PROGUARU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

LANÇAMENTO. DECISÃO. NULIDADES

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 A 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 nos casos previstos em lei.

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

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: 01/01/2003 a 31/12/2003

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 ao PIS nos termos da legislação tributária vigente, inexistindo amparo legal para isentá-las dessa Contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado), Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, fls. 741/758, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 5.344.182,75, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 28/11/2008.

No Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades de fls. 735/740, a autoridade informa que a autuada é sociedade de economia mista, com controle majoritário do Município de Guarulhos e que o foco principal da fiscalização é constituído pela exclusão de valores da base de cálculo das contribuições a título de “Receitas Isentas ou Sujeitas à Alíquota Zero” e “Receitas Diferidas no Mês”.

Tendo a contribuinte invocado a isenção veiculada pelo art. 14, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a autoridade fiscal assim se manifesta para fundamentar a autuação:

Para guerreamos este tópico apresentamos primeiramente e principalmente, a definição de EMPRESA PÚBLICA, expressão contida no artigo 18 da lei 4.320/64, que ainda se encontra em

vigor, mostrando inócua sua argumentação, inclusive em relação a acima descrita MP 1807, reeditada pela MP 2158-35:

Empresa pública é a pessoa jurídica criada com força de autorização legal, como instrumento de ação do estado, dotada de personalidade de direito privado mas submetida a certas regras decorrente da finalidade pública, constituídas sob qualquer das formas admitidas em direito, cujo capital seja formado por capital formado unicamente por recursos públicos de pessoa de administração direta ou indireta. Pode ser Federal, municipal ou estadual. Características principais: Sua criação e extinção dependem de autorização específica. Quanto a organização pode ser uma Sociedade Comercial ou Civil, sendo organizada e controlada pelo poder público.

A seguir apresentamos a definição de empresa de economia mista, tal qual a característica do fiscalizado:

Empresa de economia mista ou, mais precisamente, "sociedade de economia mista"(grifo nosso), é uma sociedade na qual há colaboração entre o Estado e particulares, ambos reunindo recursos para a realização de uma finalidade, sempre de objetivo econômico.

A sociedade de economia mista é uma pessoa jurídica de direito privado e não se beneficia de isenções fiscais ou de foro privilegiado.

O Estado poderá ter uma participação majoritária ou minoritária; entretanto, mais da metade das ações com direito a voto devem pertencer ao Estado.

Ressalte-se ainda, que o mesmo em suas considerações deixou de mencionar o artigo 19 do mesmo diploma legal, que diz:

*"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**"*

E por não se tratar de empresa pública e sim de sociedade de economia mista e por não dispor de Lei Especial que expressamente consigne ajuda financeira, ainda que tributável, é que esta fiscalização entendeu que os atos praticados pelo fiscalizado ao amparo de sua Resolução 064/2002 no que se refere à exclusão das Receitas Isentas da base de cálculo do Pis e da Cofins, tratar-se de ato unilateral desprovido de legalidade, sendo devidos o Pis e a COFINS sobre as Receitas Isentas indevidamente excluídas e conseqüentemente integrando a base de cálculo do Pis e da COFINS para fins de lançamento do tributo não declarado e não recolhido.

Quanto as Receitas Diferidas, nada temos a nos opor em razão do contribuinte estar amparado pelo art. 7º da Lei 9.718/98.

Cientificada, a interessada apresentou Impugnação alegando, em síntese, que:

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 n.º. 2.305/79 e regulamentado pelos Decretos municipais 6870/79, 6952/79, 6975/79, 7185/80, 7193/80, 7798/81, 7862/81, 7959/81, 7979/81, 8156/81, 8911/82, 9018/82, 9859/83, 9926/83, 10895/85, 15157/88, 15213/89, 15229/89, 15337/89, 15461/89, 15776/90, 16790/91, 17866/93, 18004/93, 19817/97, 20018/97, 20241/98 e 22733/04.

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. 6º 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).

...

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, 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 2003 para o FPG c/c controle financeiro-orçamentário 2003.

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 o orçamento de 2003).

As verbas orçamentárias correspondentes aos repasses havidos no ano de 2003 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.

Na seqüência, a contribuinte invoca o art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, bem como dispositivos da Lei nº 4.320, de 1964; e da Lei municipal nº 2.305, de 1979, para defender 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.

O litígio foi colocado sob exame da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas. O julgamento resultou na edição do Ac. nº 05-40.461, de 03 de abril de 2013, fls. 3154/3166, que manteve o lançamento e cuja orientação decisória foi resumida na seguinte ementa:

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.

A contribuinte apresentou recurso voluntário perante o E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cuja Segunda Câmara, por meio da sua Primeira Turma Ordinária, proferiu o Ac. nº 3201-001.690 que anulou a decisão de primeira instância e determinou a prolação de nova decisão por esta Delegacia de Julgamento. Diz a ementa do citado Acórdão:

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

Comprovado que a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não se manifestou sobre a matéria impugnada, deve-se anular a decisão para que a autoridade a quo realize novo julgamento, apreciando as matérias tratadas no Auto de Infração e na Impugnação.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) realizou novo julgamento da impugnação, conforme determinado em decisão do CARF, nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2003

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 Cofins, uma vez que tais pagamentos não configuram repasses.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2003

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.

Impugnação Improcedente.

Em seu Recurso Voluntário, a empresa, em suma, apresentou as seguintes argumentações:

a) preliminarmente, o auto de infração e a decisão da 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 qualquer contraprestação entre os repasses do PEG e serviços ou obras;

f) as DD. Autoridades Fiscais devem seguir o Manual da Despesa Nacional, constante da Portaria Conjunta MF/MPOG nº3, 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; e

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

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Inicialmente, em relação as matérias suscitadas contra a exigência da multa de ofício e dos juros de mora a taxa Selic, não se toma conhecimento nesta fase recursal, por se tratarem de matérias preclusas, não questionadas na impugnação, ou seja, matérias não opostas à autoridade julgadora de primeira instância, nos termos dos artigos 15 e 17 do Decreto nº70.235/72.

Em sede preliminar, a empresa alega que o auto de infração e a decisão da DRJ-Ribeirão Preto são nulos em razão da deficiência na fundamentação.

Argumenta a Recorrente que a Fiscalização não cuidou de trazer um Relatório com uma narrativa de fatos capaz de possibilitar a compreensão da fundamentação às acusações que lhe foram imputadas. No Relatório Fiscal que descreveu o procedimento realizado a Fiscalização se limitou a negar a configuração de repasse em razão de contraprestação, sem trazer qualquer elemento formal que embase a acusação da falta de recolhimento a qual está sendo imputada. Assim, as autuações seriam nulas porque não houve demonstração das infrações atribuídas a ela.

Quanto a nulidade da decisão de primeira instância afirma que o Julgador 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, nos autos de infração do PIS e da COFINS estão demonstradas e fundamentadas as infrações imputadas, conforme trecho a seguir transcrito do Relatório Fiscal:

E por não se tratar de empresa pública e sim de sociedade economia mista e por não dispor de Lei Especial que expressamente consigne ajuda financeira, ainda que tributável, é que esta fiscalização entendeu que os atos praticados pelo fiscalizado ao amparo de sua Resolução 064/2002 no que se refere à exclusão das Receitas Isentas da base de calculo do Pis e da Cofins, tratar-se de ato unilateral desprovido de legalidade, sendo devidos o Pis e a COFINS sobre as Receitas Isentas indevidamente excluídas e conseqüentemente integrando a base de calculo do Pis e da COFINS para fins de lançamento do tributo não declarado e não recolhido.

(negrito nosso)

Depreende-se do trecho transcrito que a fiscalização entendeu não haver amparo legal para a exclusão do faturamento da Recorrente de receitas as quais caracterizou como de prestação de serviços, nos termos das Leis nº9.718/98, nº 10.637/02 e nº 10.833/03, resultando na cobrança das diferenças das contribuições do PIS e da COFINS objeto do presente processo. Além disso, consta nos autos vasta documentação que embasou as conclusões tomadas pela fiscalização, tais como: ordens de pagamentos, planilhas de medições de obras/serviços prestados e recibos de pagamentos referentes as obras/serviços prestados.

Por consequência, entendo que a descrição suficiente das infrações imputadas à empresa, constante no Relatório Fiscal, permitiram à Recorrente o exercício do seu direito de defesa. Fato comprovado pela apresentação primeiramente de Impugnação e depois Recurso Voluntário nos quais contestou as diferenças de contribuições lhe imputadas, principalmente com relação a caracterização de suas receitas como prestação de serviços, apresentando vasta argumentação para demonstrar que as suas receitas gozariam de isenção fiscal relativa às contribuições em comento.

Quanto à decisão recorrida, pela leitura do seu conteúdo, percebe-se que houve o enfrentamento das questões de mérito e preliminares suscitadas pela Recorrente. Foram analisados os fatos apurados em confronto com a legislação tributária que rege a matéria, chegando-se a decisão final proferida no acórdão, devidamente fundamentada.

Assim, pelos motivos expostos, não acolho o pleito de nulidade do lançamento fiscal e da decisão recorrida.

O pedido de diligência também deve ser indeferido haja vista que já constam nos autos elementos suficientes a fim de se decidir a respeito da questão de mérito posta quanto a natureza das receitas lançadas e a isenção ou não às contribuições ao PIS e COFINS.

Antes de adentrar no mérito, cabe esclarecer quais as matérias que envolvem a lide, pois esse foi o motivo determinante para a anulação da decisão anterior da DRJ. O relator do acórdão da nº 3201001.690 da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Winderley Moraes Pereira, entendeu que a primeira decisão da DRJ teria se omitido com relação ao motivo principal que deu ensejo ao lançamento atinente ao fato da empresa Proguaru ser uma sociedade de economia mista e não uma empresa pública, e, por outro lado, teria extrapolado na sua decisão, julgando matéria que não estava em discussão nos autos, com relação a desqualificação das receitas transferidas à Proguaru como repasse, conforme os trechos do voto, abaixo reproduzidos:

De outro giro, o auto de infração não se lastreia na desqualificação das receitas transferidas a (sic) Proguaru, conforme decidido na primeira instância.

O termo de verificação fiscal e a decisão da primeira instância mostram-se divergentes na motivação para a exigência do PIS e da COFINS. Conforme dito alhures, a exigência fiscal foi motivada no fato da Proguaru ser sociedade de economia mista e a decisão da primeira instância manteve o lançamento ao arrimo que as transferências da Prefeitura de Guarulhos para a Proguaru não seriam repasses, mas pagamento pela prestação de serviços.

(...)

Entendo que a decisão da primeira instância extrapolou na sua decisão, julgando matéria que não estava em discussão nos autos e não se manifestou sobre a questão levantada no Auto de Infração sobre o fato da empresa Proguaru ser uma sociedade de economia mista e não uma empresa pública.

(...)

*Diante do exposto, voto no sentido de anular a decisão de primeira instância e determinar o retorno dos autos para que seja pronunciada nova decisão, **observando o limite da lide, que se resume à impossibilidade da Recorrente beneficiar-se das isenções previstas no art. 14, inciso I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, por ser sociedade de economia mista e não empresa pública.***

(negrito nosso)

Com a devida vênia, ousou discordar do Ilustre Relator quanto ao seu entendimento, pelos motivos a seguir expostos.

É incontroverso nos autos que a empresa tem natureza jurídica de empresa de economia mista, fato que é confirmado tanto pela Autoridade Tributária, como pela Empresa e na decisão recorrida. Assim, em posição divergente ao anterior voto proferido por esta instância julgadora, entendo que a questão central da lide a ser decidida é quanto a natureza jurídica dos valores transferidos pela Prefeitura de Guarulhos à Recorrente.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a autuação foi realizada porque se entendeu que não havia amparo legal para a exclusão desse tipo de receita da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, ou, em outras palavras, entendeu a fiscalização que tais receitas não se enquadrariam na isenção contida no art. 14, inciso I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, caracterizando-se como receita tributável decorrente de contraprestação por prestação de serviços. A fim de sustentar a sua afirmação, a Fiscalização juntou aos autos vasta documentação, tais como: ordens de pagamento, relatórios de obras e serviços, etc

O Contribuinte, visando combater a fundamentação do lançamento na inexistência de amparo legal para exclusão das suas receitas, também levantou a questão da natureza dos valores recebidos da Prefeitura ao alegar na sua defesa que teriam natureza de repasses isentos de PIS e da COFINS com fundamento no o art. 14, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Feitos os devidos esclarecimentos sobre os limites da lide, passamos a análise do mérito.

No mérito, conforme já abordado, a discussão principal da lide refere-se a natureza jurídica dos valores recebidos pela PROGUARU da Prefeitura da cidade de Guarulhos. Cabe aqui decidir se esses valores representam receitas de prestação de serviços tributadas para o PIS e a COFINS, como afirma fiscalização, ou repasses isentos nos termos do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, como afirma a Recorrente.

Essa discussão já foi travada pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara desta Seção que, no âmbito do processo nº16095.000115/2009-79, analisou o Recurso interposto pela própria Recorrente referente aos períodos de apuração de 2004 a 2007, no qual se discutiram os mesmos fatos e argumentos apresentados no recurso ora analisado. Assim, peço vênia para transcrever trecho do voto condutor constante no acórdão nº3301-00.704, de 27/10/2010, de lavra do Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, por entender ter sido dada a melhor solução a lide. Desde já, adoto aqui os seus fundamentos como as minhas razões de decidir.

Conforme muito bem demonstrado na decisão recorrida e prova o Estatuto Social da recorrente, esta é urna 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 4 - A Sociedade tem por objeto o exercício das atividades publicas, tais como:

I- a 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, usinagens e fabricação de asfalto pré mistura a frio, reciclagem de resíduos sólidos, obras de drenagem, pavimentação, construção tie 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 estados 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 publicas 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 emplacalmento 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 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 no 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 nº1. 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*

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 sera 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 a 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 pastoril.

§ 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 tº 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 à 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, que 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 a 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 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 n°2. 158-35, de 2001.

Além do mais, cabe ressaltar que tendo a Prefeitura de Guarulhos optado em explorar "atividades públicas" no regime empresarial, constituindo urna 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.

No caso concreto, a semelhança do voto anteriormente transcrito, a fiscalização e a Recorrente trouxeram aos autos vasta documentação que confirmam o caráter de prestação de serviços dos valores recebidos da Prefeitura de Guarulhos pela Recorrente.

Processo nº 16095.000879/2008-83
Acórdão n.º **3402-005.483**

S3-C4T2
Fl. 3.341

Como exemplos temos os relatórios das obras e os serviços executados, nos quais constam planilhas de medição e os recibos de pagamentos por prestação de serviços e obras executados (fls 901 a 3109), bem como as ordens de pagamento emitidas pela Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Guarulhos (fls.228 a 619 e 810 a 900), que são reveladoras da existência de contraprestação da Proguaru para cada pagamento realizado pelo ente governamental.

Assim, todos os elementos constantes nos autos convergem para demonstrar que os valores pagos pela Prefeitura de Guarulhos à Proguaru não guardam relação com os repasses relativos às transferências correntes ou transferências de capital e a isenção prevista no art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, mas sim, caracterizam-se como contraprestação por bens ou serviços prestados, sendo, dessa forma, receitas tributáveis para o PIS e COFINS.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator