



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

**Processo n°** 18471.002359/2008-04  
**Recurso n°** 1 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-001.920 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de junho de 2013  
**Matéria** PIS e COFINS - AIs  
**Recorrentes** DRJ RIO DE JANEIRO II e ENELPOWER DO BRASIL  
 FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 30/06/2003, 01/08/2003 a 31/08/2003

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8, DO STF. CONTAGEM DO PRAZO PREVISTO NO CTN:

Inteligência da Súmula Vinculante n.º 08, do E. STF, verbis: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

REGIME CUMULATIVO. RESTAURAÇÃO. VIGÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CANCELAMENTO. RECURSO DE OFÍCIO.

A vigência das regras excepcionais, contidas no artigo 10, da Lei nº 10.833/03, mantendo o regime cumulativo - caso da Cofins, ou restaurando este regime - caso do PIS -, iniciou-se apenas em 1º de fevereiro de 2004. Assim, a exigência de crédito tributário sob o regime cumulativo para fatos geradores anteriores àquela data, competências de janeiro a dezembro de 2003, não tem amparo legal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/2003, 01/05/2003, 31/07/2003

DECADÊNCIA. TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

No julgamento do REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a contagem do prazo quinquenal de que a Fazenda Pública dispõe para a constituição de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que não houve antecipação de pagamento, deve ser efetuada nos termos do art. 173, do CTN; assim, em face

do disposto no art. 62-A do RICARF, adota-se aquela decisão, afastando a suscitada decadência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.**

Inexiste amparo legal para se excluir da base de cálculo da contribuição as receitas operacionais de prestação de serviços repassadas a subempreiteiras e/ou subfornecedores de insumos por conta de subcontratação dos serviços.

RO Negado e RV Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator, e, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor do redator designado, conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Bernardo Motta Moreira e Fábila Regina Freitas. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Leandro Dalmas, OAB/RJ 93571, e pela PGFN a procuradora Luciana Ferreira Gomes Silva.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antônio Lisboa Cardoso - Relator.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal, Bernardo Motta Moreira e Fábila Regina Freitas.

## **Relatório**

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário em face do acórdão sintetizado na ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2003*

*Nulidade. Improcedência.*

*Não procedem as argüições de nulidade quando não se vislumbra nos autos nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

*Decadência. Contribuições Sociais.*

*Após a publicação da Súmula Vinculante STF nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, pacificou-se o entendimento de ser quinquenal o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais.*

*PIS/Cofins. Cumulatividade. Previsão Legal.*

*A vigência das regras excepcionais, contidas no artigo 10, da Lei nº 10.833/03, mantendo o regime cumulativo - caso da Cofins, ou restaurando o regime - caso do PIS -, nos casos em que menciona, inicia-se apenas em 1º de fevereiro de 2004.*

*PIS/Cofins. Base de Calculo. Exclusões.*

*Inadmissível a exclusão das receitas repassadas, direta ou indiretamente, a subempreiteiras, a subcontratados, ou a subfornecedores por falta de determinação legal.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

Em razão da riqueza de detalhes, peço vênica para transcrever o relatório da decisão recorrida, nos seguintes termos:

A empresa qualificada em epígrafe foi atuada em virtude de recolhimento a menor de Cofins e PIS do período de 01/01/2003 a 31/12/2003.

Conforme descrição dos fatos As fls. 695/702 e demonstrativos de fls. 817/822 e 825/830, o atuante constituiu o crédito tributário nos seguintes valores:

[...]

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 695/702) a autoridade atuante registrou que:

1. A empresa atuada firmou Contrato de Prestação de Serviço de Engenharia, Procurement e Construção, em regime de Empreitada Global — Chave na Mão com a Empresa Transmissora-Sudeste-Nordeste, e firmou, ainda, outro contrato de mesma natureza com a empresa Novatrans S/A;

2. O preço global final acordado com a Empresa Transmissora-Sudeste-Nordeste foi de R\$704.643.835,79, e com a Empresa Novatrans S/A foi de R\$833.620.690,46;

3. Os fornecedores de bens ou serviços da Contratada emitiram faturas, em conexão com o empreendimento, diretamente à contratante, sendo a contratada responsável pela pré-aprovação das faturas emitidas;

4. Empreitada global "Chave na Mão" é regime de trabalho no qual o empreiteiro se obriga, contra recebimento de quantia global fixa, a implementar determinado empreendimento, assumindo todos os riscos, até o início da fase de

5. Enelpower SPA - com sede na Itália - detém 99,98% do Capital da Enelpower do Brasil Ltda, 99,97% do Capital da empresa TSN Transmissora Sudeste Nordeste S.A. e 100% do Capital Social da Novatrans Energia S.A.;

6. A fiscalizada subempreitou a totalidade dos dois contratos, repassando para os subempreiteiros o faturamento direto com as contratantes;

7. Os saldos recebidos, correspondentes as diferenças entre preços contratados e custos incorridos — inclusive repasses as subempreiteiras — foram oferecidos à tributação, contudo, não houve faturamento direto para a NOVATRANS, em razão de o custo ser maior que o valor contratado;

8. Os repasses as subempreiteiras constituem receitas próprias, devendo integrar a base de cálculo do PIS e da Cofins;

9. A empresa, dessa forma, deixou de apurar, declarar e recolher a Contribuição do PIS e da Cofins, referente ao período de 01/03 a 12/03;

10. O PIS foi apurado na modalidade cumulativa, por força do art. 10, inciso XI "b" e inciso XX, e art. 15 da Lei nº 10.833/03;

11. Os valores tributados foram apurados diretamente nos documentos fiscais e nos Livros Comerciais e Fiscais da empresas contratantes TSN e Novatrans, em diligências realizadas nas empresas.

A base legal do lançamento encontra-se descrita nas fls. 818 e 826.

Devidamente cientificada em 03/09/2008, conforme declaração firmada no próprio corpo do auto de infração de fls. 815/822 e 823/830, a interessada apresentou em 01/10/2008 a impugnação de fls. 856/892, na qual alegou:

1. A maior parte dos débitos apontados na autuação são manifestamente inexigíveis, em função de terem sido alcançados pela decadência;

2. Tendo sido o lançamento efetivado em 03/09/08, os fatos geradores relativos ao período-base de 01 a 08 de 2003 foram alcançados pela decadência;

3. Em nenhum momento é provado que os valores apontados no auto de infração correspondem as quantias pagas diretamente pela TSN e Novatrans aos fornecedores da obra, cerceando a defesa do impugnante;

4. O auto de infração contém nulidade insanável, pois o enquadramento legal é irregular, pois não é informado o dispositivo legal infringido pela impugnante;

5. Os pagamentos efetuados aos fornecedores, diretamente pelas contratantes, não constituem receita da impugnante;

6. A Enelpower foi escolhida para a realização da obra porque possuía o know how suficiente para gerenciar, supervisionar, realizar determinadas etapas da obra, em face de sua experiência internacional indireta, via sua controladora Enel SpA, sociedade italiana com alto grau de especialização no campo de energia elétrica;

7. Se as donas das obras aceitam contratualmente receber faturas diretas dos fornecedores é porque desejam ter relação direta com esses fornecedores, não cabe a fiscalização entender que são contratos de empreitada com preço pré—determinado, ou subempreitadas ou de pagamentos efetuados por conta e ordem da Enelpower;

8. A fiscalização jamais poderia aplicar as regras da Lei nº 10.833/03, pois o período-base abrangido pela autuação fiscal, ano de 2003, é anterior ao início da produção de seus efeitos, 01/02/04;

9. A lei aplicável no caso do PIS é a Lei nº 10.637/02, que instituiu o regime não-cumulativo para todos os contribuintes.

Cita doutrina e jurisprudência e requer, ao final, procedência da impugnação para cancelar integralmente o crédito tributário, seja por acolhimento das preliminares, seja pelas razões de mérito expendidas.

Em relação à decadência, a decisão recorrida considerou decaídos os fatos geradores da Cofins das competências de fev/2003, mar/2003, abr/2003, jun/2003 e ago/2003, para as quais constaram pagamentos parciais, sendo mantidas aquelas nas quais não se verificaram pagamentos (jan/2003, mai/2003 e jul/2003).

A decisão recorrida também cancelou a exigência da Contribuição devida ao PIS/Pasep, tendo em vista que o regime aplicável no ano-calendário de 2003, é o regime não-cumulativo, não o efetivamente aplicado no auto de infração, uma vez que o auto de infração, no que se refere ao PIS, adotou como fundamento legal o art. 10, inciso XI, alínea "b", e inciso XX, combinado com o art. 15 da Lei nº 10.833/03, o que corresponde a apuração da contribuição na modalidade cumulativa.

Considerou ainda que todo o preço global seria receita da contratada, sendo completamente irrelevante ao ponto controverso se há subcontratações, e mesmo se há pagamento direto da contratante às subcontratadas, concluindo que as receitas auferidas em ambos os contratos, correspondentes aos preços globais, pela Enelpower são receitas próprias integrantes das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Cientificada em 22/03/2009 (AR – fl. 1092), foi interposto recurso voluntário em 18/06/2009 (fls. 1094 e seguintes), sendo aduzido, em síntese, *que os Autos de Infração decorreram do fato da Recorrente ter sido contratada pelas empresas TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S.A. (TSN) e NOVATRANS S.A. (NOVATRANS) para a prestação de serviços de engenharia e construção de linhas de transmissão de energia elétrica.*

*Afirma que em razão da possibilidade de pagamento direto pelas contratantes aos fornecedores das peças e suprimentos necessários à execução da obra, foi estabelecido nos contratos que o preço pelos serviços prestados pela Recorrente seria o resultado (saldo) do valor global orçado menos os valores que os fornecedores, contratados por conta e ordem das contratantes, às faturaram diretamente, ou seja, na medida em que as partes, mormente as contratantes, quisessem obter determinados serviços e mercadorias diretamente dos executores/fornecedores. Exercido o direito, diminuída a participação da Recorrente, reduzido seria o preço a ser recebido por esta. Um direito das contratantes, aceito contratualmente pela ENELPOWER (Recorrente).*

*Reclama que os valores pagos, diretamente, pelas contratantes TSN e NOVATRANS aos fornecedores da obra não integram o preço do serviço executado pela Recorrente, - logo, tais valores não integram o seu faturamento, visto que o preço é a medida que corresponde a exata participação da contratada na execução dos serviços.*

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

Os recursos, de ofício e voluntário, atendem os requisitos de admissibilidade e interpostos dentro do prazo legalmente estabelecido, por estas razões deles conheço.

Deve ser negado provimento ao recurso de ofício, porquanto a decisão recorrida agiu dentro dos estritos ditames legais. Inicialmente, deve ser mantida a decisão que considerou decaídos os fatos geradores que superaram o lapso temporal de cinco anos, até à data da ciência ao auto de infração, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, em conformidade com a Súmula Vinculante nº 8, do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), publicada no Diário Oficial da União, em 20 de junho de 2008, nos seguintes termos:

*Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

Sobre os efeitos da súmula vinculante, vejamos o que dispõe o artigo 103-A da Constituição Federal de 1988, incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e a administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Ainda em relação à decadência, a decisão recorrida procedeu em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), procedendo a contagem do prazo decadencial na forma estabelecida pelo art. 150, §4º, do CTN, em razão de ter sido constada a realização de pagamento antecipado do tributo no período exigido, senão vejamos a ementa o teor da ementa a seguir transcrita:

*TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ.*

*INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 150, § 4º, e 173 do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. A Primeira Seção, conforme entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, Rel. Min; Luiz Fux, considera, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação, a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN.*

*2. Havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo*

*pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I, do CTN.*

*3. In casu, o Tribunal de origem consignou que inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados.*

*Agravo regimental improvido.*

*(AgRg no REsp 1277854/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2012, DJe 18/06/2012)*

As decisões do STJ proferidas de acordo com a regra dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), devem ser reproduzidas nos julgamentos do CARF, por força do art. 62-A do RICARF, conforme já decidiu inclusive a Câmara Superior de Recursos Fiscais, in verbis:

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998 DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS-Pasep é de 05 anos, contados do fato gerador na hipótese de existência de antecipação de pagamento do tributo devido ou do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, na ausência de antecipação de pagamento. O depósito do montante integral, convertido em renda, equivale a pagamento para efeito da contagem do prazo de decadência. Recurso Negado. (AC. CSRF-9303, rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, julgado na sessão de 06/07/2011).*

Desta forma, correta a decisão que excluiu do lançamento a exigência em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de **fev/03, mar/03, abr/03, jun/03 e ago/03**, visto que houve pagamento (v. fls. 1077/1080) para a Cofins, no ano-calendário de 2003, para os períodos de apuração de fev/03, mar/03, abr/03, jun/03, ago/03, nov/03 e dez/03, e considerando ainda que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 03/09/08.

Igualmente deve ser mantida a decisão na parte em que cancelou a exigência da contribuição relativa ao PIS/PASEP, tendo em vista que a fiscalização aplicou a sistemática da cumulatividade com fundamento legal no art. 10, inciso XI, alínea "b", e inciso XX, combinado com o art. 15 da Lei nº 10.833/03, que assim dispõe:

*Lei nº10.833/03*

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

*[...]*

*XI- as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:*

*a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;*

*b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;*

[...]

*XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2008; (Redação dada pela Lei n 2 11.434, de 28 de dezembro de 2006)(Vide Art. 9º da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008).*

[...]

*Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do §§. 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.*

[...]

*Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação:*

*I - aos arts. 1º a 15 e 25, a partir de 1º de fevereiro de 2004;*

*(...).*

Conforme constou da decisão recorrida, a vigência das regras excepcionais, mantendo o regime cumulativo — *caso da Cofins* —, ou restaurando o regime — caso do PIS -, nos casos em que menciona, inicia-se apenas em 10 de fevereiro de 2004, exclui, portanto, ano-calendário objeto da presente autuação, conforme disposição expressa da lei 10.833/2003, artigos acima reproduzidos.

Correta, portanto, a decisão recorrida que cancelou a exigência de PIS/PASEP por ter sido aplicada legislação da que seria devida, visto que deveria ter sido observadas as regras e fundamentação consubstanciada na Lei nº 10.637, de 2002.

Em relação ao recurso voluntário a Recorrente esclarece que reportou não ter sido apurado fato gerador da COFINS nos meses de janeiro, maio e julho de 2003. Logo, não houve a necessidade de recolhimento antecipado do tributo, frisando que não omitiu informação deixando o Fisco à mercê de seu exercício investigativo.

De fato, a legislação tributária deve ser aplicada levando em conta toda a lógica para os fins que fora instituída, não é razoável excluir do lançamento os valores relativos ao mês de fevereiro, de 2003, com base na decadência, porque ocorreu pagamento, e manter a exigência do mês de janeiro, do mesmo ano, porque não houve pagamento, ainda mais quando a Contribuinte não havia apurado contribuição devida para esse mês.

Por isso, nos casos em que o Contribuinte, procedeu à escrituração contábil, apurando e declarando às autoridades fiscais as suas atividades, pelo que se homologa é a atividade, quando não havia tributo a ser declarado.

Esse entendimento não fere os preceitos dos recursos repetitivos aos quais estamos vinculados por força do art. 62-A do RICARF, vez que no caso houve pagamento no período fiscalizado, ensejando também a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Confira-se a ementa do recurso repetitivo (RESP 973.733):

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*

*(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

No caso do recurso especial que conferiu efeito repetitivo, não houve qualquer pagamento em nenhuma competência, em todo o período exigido (janeiro de 1991 a dezembro de 1994), cuja constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001, daí porque a contagem do prazo decadencial se deu na forma do art. 173, I, do CTN, o que difere do caso em apreço, que no período fiscalizado, janeiro a dezembro de 2003, houve pagamento, ainda que parcial, em diversos meses, pelo que enseja a aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Desta forma, devem ser excluídas da exigência os fatos geradores ocorridos nos meses janeiro, maio e julho de 2003, em razão de terem sido fulminados pela decadência, observado o art. 150, § 4º do CTN, vez que houve pagamento no período fiscalizado.

Por fim, em relação ao mérito, também entendo assistir razão à Recorrente, porquanto, conforme bem detalhado nas Cláusulas 6.1 e 6.2 dos Contratos de empreitada global, Contratantes e Contratada convencionaram expressamente a responsabilidade pelo fornecimento de materiais ficaria a cargo das Contratantes e não à Contratada (Recorrente).

Desta forma, ao incluir na base de cálculo da Cofins os valores pagos pelas contratantes TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S.A (TSN) e NOVATRANS S.A., diretamente aos fornecedores, está na verdade incluindo parcela estranha ao faturamento da empresa, ora Recorrente.

Importante ressaltar que, nos casos de empreitada global, a Lei nº 9.718/98, aplicável ao caso, possibilitou através do art. 7º, o diferimento do pagamento da Cofins, pelo Contratado, até à data do recebimento do preço, exatamente porque nesses casos, a possibilidade de ajustes ao final do contrato é sempre possível, em razão dos contratos firmados entre as partes.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário

Processo nº 18471.002359/2008-04  
Acórdão n.º **3301-001.920**

**S3-C3T1**  
Fl. 6.291

---

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2013

(assinado digitalmente

Antônio Lisboa Cardoso

CÓPIA

## Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

Discordo do Ilustre Relator quanto à decadência, em relação às parcelas da Cofins lançadas e exigidas para as competências de janeiro, maio e julho de 2003 e à exclusão da base de cálculo desta contribuição dos valores repassados para as subempreiteiras.

O Ilustre Relator reconheceu a decadência para os fatos geradores ocorridos em 31/01/2003, 01/05/2003 e 31/07/2003, sob o fundamento de que houve pagamentos para as demais competência de do ano-calendário de 2003 e, ainda, porque, segundo o entendimento da recorrente, para aquelas competências não teria apurado contribuição a recolher.

Ao contrário de sua interpretação, os pagamentos devem ser por conta da contribuição devida nas respectivas competências. A recorrente não apurou valor a pagar porque excluiu, sem amparo legal, da base de cálculo da contribuição, as receitas repassadas para as subempreiteiras, conforme será demonstrado adiante, neste voto, quando tratarmos das exclusões permitidas para se apurar a contribuição devida.

O disposto no § 4º do art. 150 do CTN, somente se aplica aos casos em que o contribuinte efetua o lançamento e antecipa o pagamento do crédito tributário, ainda que de forma parcial. Nos casos em que não há lançamento nem antecipação de pagamento, como no lançamento em discussão, o dispositivo a ser aplicado é art. 173 do CTN que assim estabelece:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Trata-se de matéria julgada pelo Superior Tribunal de Justiça, sob o regime do art. 543-C do CPC, ou seja, recurso repetitivo, por meio do julgamento proferido no Resp nº 973.733/SC, nos seguintes termos:

*“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki,*

*julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)”.  
\_\_\_\_\_*

No presente caso, conforme demonstrados nos autos, sequer houve a declaração de valores das contribuições nas respectivas DCTFs. Como os fatos geradores ocorreram nas data de 31/01/2003, 31/05/2003 e 31/07/2003, a contagem do prazo decadencial quinquenal se iniciou em 1º/01/2004, expirando-se o prazo limite em 1º/01/2009, na prática, em 30/12/2008. Contudo, a notificação do lançamento se deu em 03/09/2008.

Assim, por força do disposto no art. 62-A do RICARF, adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, para afastar a suscitada decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários correspondente às competências de janeiro, maio e julho de 2003.

Já em relação à da base de cálculo da Cofins, inexistente amparo legal para se excluir do faturamento mensal, os valores repassados às subempreiteiras por conta de subempreitada de obras.

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que fundamentou o lançamento da contribuição, em discussão, assim dispõe:

*“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

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

~~*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*~~ [\(Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;*

*II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;* [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

~~III — os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;—~~ [\(Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. [\(Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009\)](#). [\(Produção de efeitos\)](#).

[...].”

Ora, segundo estes dispositivos legais, as receitas de prestação de serviços repassadas a terceiros, no caso a subempreiteiras, por conta de serviços contratados e subempreitados, não estão elencadas dentre aquelas passíveis de exclusão da base de cálculo da Cofins.

No presente caso, conforme as cópias dos contratos que instruem os autos e também demonstrado na decisão recorrida, a recorrente firmou *Contrato de Prestação de Serviço de Engenharia, Procurement e Construção*, em regime de Empreitada Global – Chave na Mão com a Empresa Transmissora-Sudeste-Nordeste, e firmou, ainda, outro contrato de mesma natureza com a empresa Novatrans S/A, incluindo o fornecimento de bens e serviços, segundo o sistema “*Full Turn Key Lump Sum*”, e todos os compromissos e obrigações compreendidas nas macro-atividades de engenharia, aquisição, suprimentos e construção do empreendimento contratado, com o objetivo de realizar as obras de construção, instalação e transmissão de linhas de energia elétrica, objeto da Concorrência nº 2002/2000 – ANEEL.

Os contrato celebrados tiveram como objeto: “*implementação perfeita, completa e integral do empreendimento, em base de contrato integral, incluindo o fornecimento de bens e serviços, segundo o sistema de Full Turn-Key Lump Sum (quantia global integral de contrato chave-em-mãos), abrangendo o Projeto Básico e Plano de Execução, a topografia, os levantamentos de campo, o suporte técnico à construção, a gerência de implementação, as obras civis, as obras de suporte e de campo, o fornecimento de todos os materiais e equipamentos eletromecânicos, o Comissionamento e os testes de desempenho de todos os sistemas, até que as Instalações de Transmissão atinjam uma operação e desempenho adequados, inclusive a implementação do Plano de Recuperação das Áreas Degradadas, o treinamento das operadoras fornecidas pela contratante contratada, tudo de acordo com as Especificações Técnicas que integram os Documentos da Concorrência nº2002/2000 – ANEEL e o Projeto Básico e Plano de Execução fornecidos pela Contratada, a fim de aprontar o Empreendimento para Operação Comercial de conformidade com a capacidade e o desempenho projetados e de acordo com os termos e as condições estipulados neste instrumento, no Contrato de Concessão, no CPST e no CUST, incluindo pegadas de reposição durante o primeiro ano de operação*”.

Dessa forma, as receitas repassadas às contratadas para a realização do empreendimento decorreram de receitas recebidas pela realização da obra, objeto da referida Concorrência da ANEEL e, portanto, constituem receitas da recorrente e integram seu faturamento mensal, base de cálculo da Cofins.

Adoto, ainda, como reforço e subsidio ao fundamento de meu voto, de que os valores repassados decorrem das receitas do contrato global celebrado pela recorrente, parte da decisão recorrida, em que ficou demonstrado e provado este entendimento, a seguir:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/09/2013 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assinado digitalmente em 23/09/20

13 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 03/09/2013 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assi

nado digitalmente em 17/09/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Impresso em 03/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“De fato, o contrato às fls. 296/344, firmado entre TSN e Enelpower, e o contrato às fls. 402/498, firmado entre Novatrans S/A e Enelpower, não deixam margem para qualquer dúvida de ser cada um dos contratos citados expressão clara da vontade das partes de mutuamente assumir direitos e obrigações consistentes em (1) execução de serviços de engenharia para a implantação perfeita, completa e integral das instalações de transmissão pela contratada (Enelpower); (2) pagamento de um preço global pela contratante (TSN ou Novatrans S/A) à contratada.

Observe-se, inicialmente, já no preâmbulo do **contrato TSN & Enelpower**, na alínea ‘d’, que a responsabilidade integral pelo empreendimento é da contratada, assim como é pleno o seu direito ao preço global, *verbis*:

*d) CONSIDERANDO QUE, a CONTRATADA declara ter todo o conhecimento e a experiência necessários para a perfeita implementação do empreendimento nos termos do sistema "FULL TURN LUMP SUM" (quantia global integral de contrato chave-em-mãos) exigido segundo este instrumento, e que a CONTRATADA aceita a presunção de responsabilidade integral pela implementação do EMPREENDIMENTO, de conformidade com os termos deste CONTRATO e de seus anexos, (gn)*

Na cláusula segunda do contrato, que trata do seu objeto, na alínea ‘a’, são reafirmadas as mesmas regras, conforme se observa no texto abaixo reproduzido:

*a) objeto – a implementação perfeita, completa e integral do empreendimento pela CONTRATADA, em base de contrato integral, incluindo o fornecimento de bens e serviços, segundo o sistema "FULL TURN LUMP SUM" (quantia global integral de contrato chave-em-mãos), abrangendo o PROJETO BÁSICO e PLANO DE EXECUÇÃO, a topografia, os levantamentos de campo, o suporte técnico à construção, a gerência de implementação, as obras civis, as obras de suporte e de campo, o fornecimento de todos os materiais e equipamentos eletromecânicos, o COMISSIONAMENTO e os testes de desempenho de todos os sistemas, até que as INSTALAÇÕES DE TRANSMISSÃO atinjam uma operação e desempenho adequados, inclusive a implementação do PLANO DE RECUPERAÇÃO DE ÁREAS DEGRADAS (...)*

Por outro lado, na cláusula sexta do mesmo contrato é definido o direito de a contratada auferir o preço global pela empreitada, em razão do cumprimento de todas as suas obrigações acima especificadas:

*A TSN pagará à CONTRATADA, em contraprestação total pelo cumprimento de suas obrigações segundo este instrumento, o PREÇO GLOBAL DO CONTRATO, ajustado e detalhado segundo o anexo Anexo 3 ao presente, totalizando R\$ 597.2000.000,00, incluindo todos os impostos na Data base; (gn)*

Tudo converge de forma clara para o entendimento de que todo o preço global é receita da contratada, sendo completamente irrelevante ao ponto controverso se há subcontratações, e mesmo se há pagamento direto da contratante As subcontratadas, como aliás está previsto na cláusula oitava:

*As subcontratadas e/ou fornecedores da CONTRATADA poderão ser pagos diretamente pela TSN, em nome lugar e por conta da TSN, a qualquer momento e sempre que esse procedimento seja objeto de acordo prévio entre as PARTES. Nessa hipótese, as PARTES concordarão quanto à medição, ao faturamento e ao pagamento apropriados os outros procedimentos de aquisição em nome da TSN que os fornecedores deverão obedecer.*

Observa-se que, embora a cláusula refira-se a pagamento direto da contratante às subcontratadas, estas mantêm relação jurídico-contratual com a contratada, isto é, com a Enelpower, conforme é explícito no início do parágrafo. A forma de pagamento das subcontratadas não altera de nenhum modo a essência do contrato firmado entre TSN & Enelpower, não podendo, portanto, a contribuinte, ora impugnante, eximir-se dos efeitos tributários que o mesmo exterioriza.

Na cláusula trigésima-segunda – disposições gerais, no primeiro item, é acordado que subcontratações não podem reduzir a responsabilidade, que é integral, da contratada:

#### **RESPONSABILIDADE INTEGRAL DA CONTRATADA**

A **CONTRATADA reconhece ser individualmente responsável** perante a TSN, pelo cabal **cumprimento de todas as obrigações**, compromissos e responsabilidades definidos neste instrumento, **apesar de ter nomeado subcontratadas e subfornecedores** para cumprir o objeto deste contrato, desde que os pagamentos da TSN à CONTRATADA tenham sido efetuados no seu vencimento (...). (gn)

No contrato às fls. 402/498, firmado entre Novatrans S/A e Enelpower, também não há dúvida de ser expressão clara da vontade das partes de mutuamente assumir integralmente os direitos e obrigações decorrentes da execução de serviços de engenharia para a implantação perfeita, completa e integral das instalações de transmissão pela contratada (Enelpower); mediante pagamento de um preço global pela Novatrans S/A. Veja-se, por exemplo, a **CLÁUSULA SEGUNDA (OBJETO), CLÁUSULA QUARTA (OUTRAS OBRIGAÇÕES DAS PARTES).**

(...).”

Os contratos celebrados não deixam dúvida de que as receitas auferidas pela recorrente, mediante a subcontratação da obra com as empresas TSN Transmissora Sudeste-Nordeste S/A e Nova Trans Energia S/A, ambas pertencentes a mesma controladora da recorrente, são receitas próprias dela e decorrem do contrato global celebrado entre elas e dos pagamentos recebidos pela obra licitada pela ANEEL.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator Designado.