



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

Processo nº 19515.003263/2004-31
Recurso nº 505.664 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.348 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2011
Matéria COFINS
Recorrente MSX INTERNATIONAL DO BRASIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/09/2004

PRELIMINAR. DELIMITAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há reparos a fazer, conforme se depreende do correto enquadramento legal do lançamento da COFINS realizado pela fiscalização, bem como pela decisão proferida *a quo*.

PIS/COFINS. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE APURAÇÃO.

A partir de 01/02/2004, permanecem tributadas no regime da cumulatividade das contribuições somente as receitas auferidas relativas a contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, nos quais se possa perfeitamente identificar se firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, e com prazo de validade superior a 1 (um) ano, bem como o atendimento das demais condições previstas em lei.

Preliminar de cerceamento do direito de defesa por nulidade do auto de infração rejeitada. No mérito, recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

José Luiz Novo Rossari - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jose Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Rodrigo Cardozo Miranda e Paulo Sérgio Celani. Ausente justificadamente o Conselheiro Leonardo Mussi da Silva.

Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, transcrevo o relatório da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre ("DRJ/RJO"), como constante às fls. 120/123 que negou provimento à Impugnação da Recorrente, havendo por bem manter o lançamento consubstanciado no Auto de Infração e Imposição de Multa ora guerreado:

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte anteriormente identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, abrangendo os períodos de apuração de março a setembro de 2004 (PA 03/04 a 09/04), no valor (principal) de R\$ 951.687,32, com multa de ofício de 75% no valor de R\$ 713.765,47, e juros de mora, calculados até 30/11/2004, no valor de R\$ 46.321,59, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 1.711.774,38, em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela então Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (Defic/SPO), conforme Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) acostado à inicial.

2. Na Descrição dos Fatos de fls. 229/230, bem como no Termo de Constatação Fiscal de fls. 223/225, o AFRF autuante informa que, durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados da COFINS, e ainda que:

- No ano de 2004; o contribuinte declarou no "DACON" como isenção/exclusão da base de cálculo da COFINS não-cumulativa, valores correspondentes a receitas auferidas sujeitas à incidência cumulativa (fls. 07/14 e 216/220);*
- Em 27/09/2004, foi intimado (fl. 15) a demonstrar e esclarecer, juntando documentação comprobatória, os valores declarados na situação de isenção/exclusão acima comentada para os meses de março a junho de 2004, e, em 08/12/2004, foi novamente intimado (fl. 221) a fornecer os mesmos esclarecimentos e documentação, relativamente aos valores declarados na mesma situação para os meses de julho a setembro de 2004;*
- Em atendimento a ambas as intimações, o contribuinte alegou que os valores em questão se tratam de receitas auferidas sujeitas à incidência cumulativa, sujeitando-se à tributação da Lei anterior (alíquota de 3%), conforme estabelecido no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03 (MP nº 135/03), apresentando demonstrativo de composição dos valores intimados (fls. 16/24 e fl. 222);*
- A fim de comprovar sua argumentação, apresentou documentação (xerox) correspondente aos contratos firmados em 03/05/2001 e 23/08/2003, com as empresas Siemens Automotive Systems Ltda. (fls. 25/41) e EMBRAER — Empresa Brasileira de Aeronáutica S/A (fls. 42/58), respectivamente, e*

vários "Pedidos de Compra" efetuados pelos clientes Ford Motor Company Brasil Ltda. (fls. 59/138) e Volkswagen do Brasil Ltda. (fls. 139/214);

- Quis o contribuinte que os contratos fossem substituídos pelos "pedidos de compra", porém, esses não apresentam características determinantes para que se possa apurar o montante (preço predeterminado) da receita de prestação de serviços de cada projeto, e, ainda, quando efetivamente teria sido firmado (assinado) o acordo de prestação desses serviços e o prazo de duração dos mesmos (superior a um ano), para que, eventualmente, se pudesse enquadrá-los nos termos do art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03;

- Portanto, ficam assim constatadas e caracterizadas exclusões indevidas de receitas da base de cálculo da COFINS não-cumulativa (para os meses março a setembro de 2004), ocasionando falta de recolhimento da contribuição, e, como os valores da contribuição resultante das citadas exclusões indevidas não foram declarados em DCTF, tornam-se os mesmos passíveis de exigência pelo presente processo de Auto de Infração;

- Na determinação das bases de cálculo a lançar a título de COFINS não-cumulativa, que, a princípio, corresponderiam aos valores declarados no DACTON na situação de isenção/exclusão da base de cálculo da COFINS não-cumulativa, foram deduzidos os valores relativos aos contratos de prestação de serviços firmados com as empresas EMBRAER e SIEMENS, já que esses valores consideram-se como receitas sujeitas à incidência cumulativa, sendo tributados, assim, à alíquota de 3% (três por cento), por não terem sido declarados em DCTF e, nem terem os seus recolhimentos comprovados, efetuando-se assim, também para tais valores (ref. SIEMENS/EMBRAER), o lançamento de ofício através da lavratura do competente Auto de Infração.

3. O enquadramento legal do lançamento fiscal da COFINS (v. fls. 224 e 229/230), cientificado ao contribuinte em 14/12/2004, conforme se observa à fl. 228, consistiu nos arts. 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03 c/c MP nº 135/03; arts. 1º, 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

4. No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados no demonstrativo de fl. 227.

5. Após tomar ciência da autuação, o interessado, inconformado, apresentou, em 13/01/2005, a impugnação juntada às fls. 235/243, e documentos anexos de fls. 244/987, listados pelo próprio impugnante à fl. 243, com as alegações abaixo resumidas:

5.1. em que pese o auditor-fiscal ter considerado que "pedido de compra" não é contrato, e que, portanto, não se enquadraria nas exclusões previstas no art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03, cumpre analisar-se a definição de contrato, para que, a partir de então, haja um entendimento comum que permitirá a análise, um a um, dos "pedidos de compra" e demais contratos de prestações de serviços celebrados pela empresa, os quais, pela legislação, entendem-se isentos/excluídos da base de cálculo da COFINS não-cumulativa, aplicando-se às receitas referentes a estes contratos "pedidos de compra" as regras da anterior legislação, ou seja, a alíquota de 3% (três por cento);

5.2. na mais singela das definições, tem-se que "Contrato" é um acordo entre duas ou mais pessoas que transferem entre si algum direito, ou se sujeitam a alguma obrigação, convenção, ajuste ou acordo;

5.3. o contrato, como negócio jurídico, traz a manifestação de duas vontades que se encontram, e, para isso, é necessário que essa vontade contratual se exteriorize de alguma forma;

5.4. a forma determinada em lei existe para aqueles atos em que a lei, ou a vontade das partes, queira imprimir maior respeito e garantia de validade, todavia, a regra geral é de liberdade de forma para os negócios jurídicos em geral;

5.5. a manifestação da vontade contratual pode, na verdade, dar-se de forma escrita ou verbal, ou, até mesmo, de forma mímica ou gestual, quando tais figuras são admitidas pela categoria dos contratos e pelos costumes;

5.6. após o advento do Novo Código Civil, as próprias partes podem contratar determinada forma de contrato, e, no presente caso, os contratos com a Ford e Volkswagen são celebrados através de "pedido de compra", tratando-se de forma prescrita pelas partes e reconhecida em nosso direito, pois a lei não determina que este tipo de contrato deverá ser solene, não fazendo ainda a lei qualquer distinção quanto a seu rótulo, ou seja: porque vem denominado "pedido de compra", não quer dizer que não possui as características do contrato, e, principalmente estes analisados, que possuem todos os elementos necessários que se enquadram na Lei nº 10.833/03, além do que a lei apenas especifica que seja "firmado", e, portanto, os contratos anexos estão dentro de seus parâmetros legais e assim devem ser reconhecidos;

5.7. consoante declarações que seguem em anexo (fls. 268 e 312), trata-se o impugnante de empresa prestadora de serviços de engenharia e parceira da empresa Ford, há mais de cinco anos no Brasil e há mais de oito anos a nível mundial; e da empresa Volkswagen, há mais de seis anos;

5.8. no Brasil, os contratos de prestação de serviços com a Ford e a Volkswagen sempre foram celebrados através de "pedido de compra", e contém: data de início de prestação de serviço (data de emissão); data de término da prestação de serviços (data da validade/entrega); preço predeterminado para a prestação do serviço em valor hora, contendo a quantidade total de horas por projeto; condição de pagamento pelo serviço prestado; local da prestação do serviço; demais cláusulas contratuais, contendo as obrigações e responsabilidades assumidas pelas partes, bem como previsão de sanções em caso de descumprimento destas cláusulas;

5.9. portanto, os "pedidos de compra" celebrados com a Ford e a Volkswagen do Brasil possuem todas as características de contrato, ou seja, neles encontra-se estampado o conceito de "acordo entre duas pessoas jurídicas que transferem entre si direitos, e se sujeitam a obrigações em troca de um preço predeterminado, convencionam ainda o prazo desta prestação de serviços, bem como outras tantas cláusulas destinadas a regular e permitir a prestação de serviços";

5.10. além disso, o "pedido de compra" apresenta condições de se auferir (sic) e conferir o montante da prestação de serviço (preço predeterminado), data de seu início e término (celebração e duração), e daí se ter com clareza que tais receitas estão sujeitas à tributação cumulativa, incidindo a alíquota de 3% (três por cento), prevista nas normas da legislação do PIS/COFINS, vigentes anteriormente à Lei nº 10.833/03, como determina seu art. 10;

5.11. a Lei acima citada e também a Orientação que segue em anexo (fls. 513/516) somente dizem: contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003; prazo superior a 1 ano; preço predeterminado, e a Instrução Normativa (IN) SRF nº 468, de 08/11/2004, prevê, em seu art. 2º, que preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato;

5.13. pois bem, quanto à data da celebração dos contratos, não há dúvida, todos devem ter sido firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003; quanto a seu prazo necessário ser superior a 1 ano; e quanto ao preço dever ser predeterminado como determina a lei, neste tocante quis o legislador que constasse necessariamente o seu "quantum" no momento da celebração do contrato;

5.14. veja-se em tal sentido que a empresa autuada é prestadora de serviços especificamente na área de engenharia (mão-de-obra); na maioria dos contratos firmados, os preços são predeterminados em valores hora fixos, contendo a quantidade de horas total por projeto, somente variando as horas mês, mas nunca extrapolando a quantidade de horas, cujo total se encontra previsto no contrato "no seu período de execução"; portanto, para se auferir (sic), "apurar" a receita de cada projeto contratado, basta somar a quantidade de horas no contrato, cujo número e identificação encontram-se estampados nas faturas, na medida em que todas fazem menção a qual contrato ou pedido de compra se referem;

5.15. o que ocorre é que existem projetos a serem cumpridos ao longo de três ou quatro ou até mais anos, mas todos eles com o preço predeterminado (fixo em valor hora e também fixo em quantidade de horas), e jamais ultrapassando a quantidade de horas;

5.16. não diz a lei que o preço não poderá ser em hora, e sim que o preço seja predeterminado; não faz também a lei qualquer menção a limite de valores, seja em hora ou outro qualquer, apenas considera preço predeterminado aquele "fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução";

5.17. portanto, as planilhas anexas, confrontadas com o DACON e demais guias de recolhimento, e com as devidas compensações, dão conta de que os tributos foram recolhidos mês a mês na forma cumulativa, consoante prevê a legislação;

5.18. além disso, conforme comprovam os documentos anexos (Planilha de cálculo analítica COFINS – Lei antiga "cumulativa" e Lei atual "não cumulativa"), não houve por parte do auditor-fiscal nenhuma consideração da compensação de créditos da empresa, no que tange aos valores de impostos retidos pelos correspondentes tomadores, referentes às respectivas contribuições, consoante prevê o art. 36 da Lei nº 10.833/03;

5.19. no Termo de Constatação Fiscal, foram procedidas autuações sobre não recolhimento às alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (COFINS), nos faturamentos dos meses de março a junho das empresas EMBRAER e SIEMENS, cujas receitas foram consideradas pelo fiscal autuante como sujeitas à incidência cumulativa, e também que o PIS/COFINS delas decorrentes não teriam sido declarados em DCTF, além do que supostamente não tiveram seus recolhimentos comprovados, o que, portanto, não é correto;

5.20. na ocasião da fiscalização, esclareceu-se que as DCTF/DACON não possuem campo para tal informação "demonstração da compensação dos tributos cumulativos", pois (o DACTON) contém apenas campo para informação para o caso de créditos/compensações "tributos não-cumulativos", porém, ainda assim, a autoridade autuante procedeu à autuação ora impugnada, sem nada disto constar;

5.21. portanto, não há outra forma para se verificar a transparência e regularidade dos recolhimentos dos tributos, senão o acompanhamento das planilhas analíticas anexas, de forma a confrontá-las mês a mês com os contratos e faturas, para que se possa também chegar aos valores corretos de

créditos compensados entre si, pois não se dispõe de instrução ou formulário para tanto;

5.22. diante do exposto, requer-se seja declarada a total insubsistência/improcedência do Auto de Infração, considerando-se ainda legalmente tributada e recolhida a COFINS incidente e devida sobre a receita da empresa no período apurado.

6. À fl. 991, tendo em vista o contido na Portaria RFB nº 10.706, de 14/07/2007, que transferiu a competência para julgamento dos processos relacionados em seu Anexo Único, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I (DRI/SP01) para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJ02), o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJ02, para julgamento.

7. Posteriormente, foi o presente processo encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo (Defis/SPO) em diligência (v. fls. 992/993), a fim de que, para cada contrato e pedido de compra vinculados aos serviços que compõem a apuração do PIS/COFINS, fosse discriminado se:

a) os serviços correspondentes aos contratos ou pedidos prolongaram-se por mais de 1 (um) ano contado da data em que foram firmados, considerado o disposto nos artigos 4º e 6º da IN SRF nº 468, de 08/11/2004;

b) os preços estabelecidos nos contratos ou pedidos tenham sido fixados em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução, atendendo as disposições do art. 2º, § 1º, da IN SRF nº 468/2004;

c) houve qualquer prorrogação ou alteração (reajuste) de preços após 31/10/2003, em "percentual superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995", conforme § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658, de 04/07/2006, c/c arts. 4º e 7º do mesmo ato normativo, discriminando-se, em caso positivo, a data de prorrogação e/ou de alteração do preço.

8. Solicitou-se ainda à fiscalização, na diligência proposta às fls. 992/993, a elaboração de novos demonstrativos de apuração da COFINS, desta feita levando em consideração as antecipações da contribuição, invocadas pelo contribuinte em sua impugnação, conforme arts. 30 e 36 da Lei nº 10.833/2003, regulamentado pela IN SRF nº 459, de 18/10/2004, art. 70, § 1º.

9. A fiscalização, em atendimento à diligência solicitada, promoveu a juntada da documentação de fls. 995/1017, sendo que o contribuinte, após intimado (fls. 995/996), apresentou os esclarecimentos de fls. 1007/1013, alegando de forma supletiva que:

9.1. o fornecimento de serviços pela MSX aos seus clientes, Volkswagen do Brasil Ltda. e Ford Motor Company do Brasil Ltda., decorre de prática negocial consagrada no relacionamento de empresas e mercado internacional, sendo que ditos atos negociais são também conhecidos por "engineering";

9.2. no Brasil, tal ato negocial não é desconhecido da lei brasileira, pela referência a que lhe faz o Decreto nº 64.345/69 e o Decreto nº 66.717/70, que estabelecem que órgãos públicos só poderão contratar serviços de "engineering" (a lei fala em consultoria e assistência técnica) com empresas estrangeiras, se não houver empresa nacional capacitada a prestar esses serviços, sendo que, quando contratada empresa estrangeira, o serviço deverá ser executado em convênio com empresa nacional; uma empresa privada, porém, poderá contratar diretamente com empresa estrangeira;

9.3. entre empresas particulares, como no presente caso, a contrafação destes serviços dá-se como de costume negocial, através da formulação de pedidos de fornecimento, não existindo lei que o exija de modo formal ou epistolar, e o pedido de compra é efetivamente o contrato entre as partes;

9.4. é curial que os atos negociais de "engeneering" abrangam também os fins administrativos, mercadológicos, controle de qualidade, programação e elaboração de estudos e projetos, instalação, montagem e colocação em funcionamento de máquinas, equipamentos e unidades industriais, e outras atividades empresariais que exijam uma organização cientificamente estabelecida, inclusive fornecimento para testes, de protótipos e maquetes, como se dá no caso concreto em análise;

9.5. muito embora a Convenção de Viena não tenha se referido à venda de serviços, este está incluído nas normas de compra e venda, quando se tratar de ato negocial internacional, deixando de lado as mercadorias de uso pessoal ou familiar, para leilão, com penhora ou qualquer constrição judicial, dentre outras;

9.6. assim sendo, cada país tem a liberdade de discipliná-lo, inclusive internamente, e, no Brasil, a compra e venda é um contrato consensual e não real, bastando o consenso das duas partes, para que o contrato se aperfeiçoe, e esta consensualidade se deduz do antigo Código Comercial, artigo 191, e do antigo Código Civil, artigo 1122;

9.7. como característica da maioria dos contratos consensuais, a compra e venda são não solenes, excetuando-se alguns casos especiais previstos na legislação extracódigo, como o de compra e venda de imóveis, que exige escritura pública;

9.8. acresça-se ainda que o ato negocial praticado entre empresas, o ato jurídico negocial da compra e venda ou de "engeneering", ou de serviços, é de natureza mercantil, por fazer parte da atividade empresarial de cada uma delas, não se exigindo, portanto, ato solene ou epistolar, dando-se entre as partes, por consenso;

9.9. o "consensus" é o acordo entre as partes; desde que o vendedor ofereça uma coisa para a venda em determinadas condições e o comprador aceita a oferta nas mesmas condições, chegaram a um consenso e está celebrado o contrato;

9.10. feitos estes esclarecimentos, reproduz-se então a "memória" dos extratos envolvendo os atos negociais questionados pelo Fisco Federal no Auto de Infração, conforme Tabelas ("memória") elaboradas, respectivamente, para a Volkswagen (v. fls. 1010/1011) e para a Ford do Brasil (fls. 1012/1013), esclarecendo-se que delas pode-se perfeitamente extrair as receitas tributáveis que compuseram a apuração do PIS e da COFINS;

9.11. por derradeiro, mencione-se que o detalhamento dos pedidos nas Tabelas ("memória") acima citadas (v. fls. 1010/1013), e sua relação com a matéria tratada nos autos é total, e o que não se reproduziu por motivos técnicos computacionais é juntado a estes esclarecimentos com a finalidade de atender aos termos da intimação fiscal de diligência, colocando-se a inteiro dispor para ulteriores esclarecimentos, se necessários;

10. Ao final da diligência solicitada, a fiscalização elaborou o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1015/1016, no qual esclareceu, em relação aos questionamentos constantes do despacho de solicitação de diligência (fls. 992/993) - questionamentos estes também solicitados através do Termo de Diligência Fiscal

(fls. 995/996) –, e descritos, respectivamente, nos itens a, b, c, do parágrafo 7 do presente Relatório, que:

item a — não foi possível confirmar, tendo em vista a não apresentação dos contratos de prestação de serviços;

item b — não se pode apurar o solicitado, pelo mesmo motivo do item a acima;

item c — não se pode precisar se ocorreu alguma prorrogação ou alteração, em função dos mesmos motivos expostos nos itens a e b acima;

11. Ainda no mesmo o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1015/1016, a fiscalização informou que, relativamente - aos valores do PIS/COFINS passíveis de serem considerados como antecipação, o art. 7º, § 1º, da IN SRF nº 459/2004 determina que os valores retidos de ambas as contribuições - na forma da MP nº 135/03 (arts. 30 e 36 da Lei nº 10.833/2003) - poderão ser deduzidos da contribuição devida, e, portanto, se o sujeito passivo não mencionou os valores pertinentes às antecipações no DACON, pode-se entender que o mesmo não quis exercer a opção a que teria direito, e, portanto, como se trata de uma mera liberalidade do interessado, não cabe à fiscalização proceder a tal dedução. Além disso, e por outro lado, ponderou ainda a fiscalização que, se os valores referentes às antecipações foram porventura mencionados no DACON como créditos, conseqüentemente já foram então considerados pelo contribuinte na apuração do PIS/COFINS.

É o Relatório.

A decisão de fls. 1.025/1.047, proferida pela DRJ/RJO, foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/09/2004

PIS/COFINS. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE APURAÇÃO.

A partir de 01/02/2004, permanecem tributadas no regime da cumulatividade das contribuições somente as receitas auferidas relativas a contratos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, nos quais se possa perfeitamente identificar se firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, e com prazo de validade superior a 1 (um) ano, bem como o atendimento das demais condições previstas em lei.

PIS/COFINS. RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO DAS ANTECIPAÇÕES.

As contribuições retidas na fonte por outra pessoa jurídica podem ser deduzidas, pelo contribuinte, das contribuições da mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção, devendo a dedução ser registrada na contabilidade da empresa e informada em DIPJ.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da DRJ/RJO, a qual decidiu por manter o crédito tributário lançado pela autoridade fiscal, a Recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário de fls. 1.025/1.047, objetivando reformar a decisão em tela, alegando, em breve síntese e de forma confusa e inconclusiva, o que segue:

a. Preliminarmente, se delimite quais as normas vigentes à época dos fatos, considerando-se: (i) que o inciso XI, do artigo 10, da Lei nº 10.833/03,

permanece em vigor com sua redação originária; (ii) inciso II, artigo 1º, da IN RFB 468 vigia quando da ocorrência dos fatos, só vindo a ser revogada pela IN FRB 658/06, só iniciando sua vigência após ocorrido os fatos que deram ensejo a autuação ora guerreada;

b. O débito de COFINS objeto do processo administrativo é decorrente de receitas oriundas de "pedidos de compra", os quais apresentam a característica de se precisar o montante da prestação de serviço (preço predeterminado), data de seu início e término (celebração e duração);

c. Nos termos da sistemática em vigor para este tipo de situação, vigentes anteriormente à Lei nº 10.833/03, como determina seu art. 10, e daí se ter com clareza que tais receitas estão sujeitas à tributação cumulativa, incidindo a alíquota de 3% (três por cento), prevista nas normas da legislação do PIS/COFINS;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Desta forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito.

PRELIMINAR. DELIMITAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

No que respeita ao enquadramento legal, não há reparos a fazer, conforme se depreende do correto enquadramento legal do lançamento fiscal da COFINS (v. fls. 224 e 229/230), que consistiu nos arts. 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03 c/c MP nº 135/03; arts. 1º, 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02, não configurando cerceamento de defesa.

Ademais, no tocante ao enquadramento legal adotado na decisão proferida pela DRJ, também não existem quaisquer reparos a serem feitos, de tal sorte que rejeito a preliminar apresentada pelo Recorrente.

INCIDÊNCIA DE COFINS SOBRE CONTRATOS COM PREÇO PREDETERMINADO.

No que tange à questão de fundo ora analisada, diante da total falta de argumentação lógica e inconclusividade do Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente o qual, além de ter uma redação confusa, não rebate de forma contundente a decisão de fls. fls. 1.025/1.047 da DRJ/RJ e, nem se quer, apresenta quaisquer provas que demonstrem seu direito, adoto o trecho da decisão recorrida para manter o crédito tributário neste mister:

18. Analisando-se, inicialmente, a parte do contencioso fiscal que se refere ao regime de sujeição (cumulativo x não-cumulativo) das receitas originadas dos "pedidos de compra" de fls. 59/214, cabe, de plano, trazer a contexto o dispositivo legal que, na hipótese dos autos, e segundo a ótica do impugnante, possibilitaria a tributação das receitas em questão pelo regime anterior, bem como os atos normativos expedidos pela SRF, regulamentando a matéria:

Lei nº 10.833/03:

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:

(...)

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

(...)

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 §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 42- do art. 6, e nos arts. 7, 82, 10, incisos XI e XIV, e 13.

IN/SRF nº 468, de 8 de novembro de 2004:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o que dispõe o caput e o inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, resolve:

Art. 1º Permanecem tributadas no regime da cumulatividade, ainda que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, as receitas por ela auferidas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

(...)

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

(...)

Art. 2º *Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.*

(...)

§ 1º *Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.*

§ 2º *Se estipulada no contrato cláusula de aplicação de reajuste, periódico ou não, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços verificada após a data mencionada no art. 1º.*

§ 3º *Se o contrato estiver sujeito a regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, o caráter predeterminado do preço subsiste até a eventual implementação da primeira alteração nela fundada após a data mencionada no art. 1º.*

19. Ainda sobre a matéria, foi editada, posteriormente, a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. Tal norma estabelece, em seu artigo 109, que:

Art. 109. *Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso H do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.*

Parágrafo único. *O disposto neste artigo aplica-se desde 1º de novembro de 2003.*

20. Como se pode verificar, o dispositivo legal acima alterou o entendimento a ser dado ao inciso XI do artigo 10 da Lei nº 10.833/03, na medida em que define hipótese de reajuste de preços, que não deve ser considerada para fins de descaracterização do preço predeterminado, não prevista na norma original. Em consequência, fez-se necessária a alteração do ato normativo decorrente da norma geral, razão pela qual foi editada a IN/SRF nº 658, de 4 de julho de 2006, nos seguintes termos:

O SECRETÁRIO RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e considerando o disposto no caput e nos incisos XI e XXVI do art. 10 e no inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no art. 109 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, resolve:

(...)

Art. 2º *Permanecem tributadas no regime de cumulatividade, ainda que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:*

(...)

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

(...)

Art. 3º Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

§ 1º Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.

§ 2º Ressalvado o disposto no § 3º, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após a data mencionada no art. 2º, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação:

I - de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não;

II - ou de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 12 do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

Art. 4º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não cumulativa das contribuições.

Dos Contratos com Prazo Indeterminado

Art. 5º Consideram-se com prazo superior a 1 (um) ano os contratos com prazo indeterminado cuja vigência tenha se prolongado por mais de 1 (um) ano, contado da data em que foram firmados.

Parágrafo único. Aplica-se aos contratos mencionados no caput o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º.

(...)

Art. 7º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 12 de fevereiro de 2004, em relação às receitas decorrentes dos contratos de que tratam os incisos IV do art. 2º;

II - a partir de 12 de julho de 2005, em relação às receitas decorrentes dos contratos de que trata o inciso IV do art. 2º.

Art. 8º Fica formalmente revogada a Instrução Normativa SRF 468, de 8 de novembro de 2004.

21. Cabe-nos delimitar, portanto, a partir do ordenamento legal-normativo acima reproduzido, se as receitas decorrentes dos "pedidos de compra", formulados junto às empresas Ford e Volkswagen, satisfazem às condições de permanência no regime de incidência cumulativa da COFINS.

22. Os "pedidos de compra" anexados pela fiscalização às fls. 59/138 (Ford) e 139/214 (Volks) tratam de serviços diversos, tais como:

- prestação de serviços de CAD (Pedido nº 741496, fls. 59/66);
- contratação de serviços de consultoria para implantação, finalização e revisão dos programas "Serviço Total Ford" e "Ford em Casa" (Pedido nº 744401, fls. 67/69);
- reembolso de despesas de viagem com consultores, referente a passagens aéreas, hospedagem, gasolina, etc (Pedido nº 748163, fl. 70);
- serviço de mão-de-obra especializada em sistema de engenharia, logística e informática (Pedido nº 745195, fls. 71/75 e 83);
- compra de horas em serviço de CAD para a função de projetista, manutenção e remoção de permissões de acesso à instalação, contratação de serviço de engenharia p/ a área de CAD, entre outros serviços (Pedido nº 747788, fls. 76/82);
- serviços de treinamento de novos distribuidores, despesas de reembolso de transportes, locação de equipamentos ("notebook", projetor de multimídia, vídeo cassete, etc) (Pedido nº 749811, fls. 84/98);
- contratação de 3 engenheiros de produto para atender a engenharia avançada (Pedido nº 751478, fls. 99/100);
- contratação de 6 engenheiros para suportar a área de design studio (Pedido nº 753454, fls. 101/103);
- contratação de 2 engenheiros mecânicos (Pedido nº 753802, fls. 104/106);
- contratação de horas de engenharia para suporte em programas (Pedido nº 754061, fls. 107/109);
- contratação de 5 engenheiros para a área de engenharia de materiais (Pedido nº 754255, fls. 110/111);
- compra de 2200 horas de serviços de CADDesigner (Pedido nº 754314, fls. 112/115);
- contratação de serviços de engenharia para desenvolvimento de plano de validação de novos sistemas abrangendo a área de carroceria (Pedido nº 754653, fls. 116/117);
- contratação de serviços de engenharia para desenvolvimento de tanque de combustível (Pedido nº 754654, fls. 118/119);
- contratação de serviços de engenharia para suportar programa FOCUS2.0 (Pedido nº 754894, fls. 120/122);
- contratação de serviços de engenharia para suporte e desenvolvimento de produto (Pedido nº 755381, fls. 123/124);
- contratação de 5 engenheiros sendo um com experiência em gerenciamento de programa 1900 lis. (Pedido nº 755616, fls. 125/127);
- contratação de engenheiro/administrador com fluência em inglês/espanhol desejável (Pedido nº 755802, fls. 128/130);
- contratação de serviços de engenharia para suporte e desenvolvimento de produto (Pedido nº 755962, fls. 131/132);
- contratação de 5 engenheiros Bpleno para suporte de programas (Pedido nº 756151, fls. 133/134);
- prestação de serviço para atuar na área de montagem final (Pedido nº 757563, fls. 135/138);
- contratação de 1 engenheiro/analista de qualidade (Pedido nº 815950, fls. 139/163);

- *contrafação de serviços de analista de planejamento de produto (Pedido nº 797527, fls. 164/188);*
- *requisição de engenheiro especial interno e de hora normal/extra de modelador (Pedido nº 800319, fls. 189/214).*

23. *Como acima se observa, trata-se o autuado de empresa que presta serviços de engenharia e fornece mão-de-obra especializada a seus clientes, objeto da maioria dos "pedidos de compra" anexados ao processo, conforme também se depreende da Cláusula 3º de seu Contrato Social, que elenca, como objeto social do interessado, e dentre outras atividades, as seguintes: (a) prover serviços e desenvolver projetos para a indústria automobilística, incluindo desenvolvimento de conceitos, projetos de produtos, projetos de ferramentas e sistemas de produção; (...); (e) prover pessoal técnico contratado para tarefas não-permanentes em indústrias; etc.*

24. *Analizando-se primeiramente os "pedidos de compra" junto à empresa Volkswagen do Brasil Ltda. (Pedidos n.º 815950, 797527, 800319, fls. 139/214), tem-se que o autuado, em sua impugnação, anexou os contratos de prestação de serviços correspondentes, fls. 269/310. De tais contratos, transcreve-se, logo abaixo, as seguintes cláusulas, por importantes para a solução do presente litígio:*

OBJETO

O objeto do Contrato é a prestação de serviços de mão-de-obra e deve ser cumprido com estrita observância das condições constantes dos anexos, doravante denominados Documentos Contratuais:

Anexo 1 — Pedido de Compra nº815950 (ou, quando o caso nº797527, nº800319)

1.2 A prestação de serviços será solicitada através da emissão de Pedido de Compra, doravante denominados Pedidos.

(...)

7. VALOR

7.1. As partes atribuem ao CONTRATO o valor de R\$ 2.895,00 p/ mês (preço para o Pedido nº 815950; R\$ 47,00 p/ hora para o Pedido nº 800319; e R\$ 27,00 p/ hora para o Pedido nº 797527)

(...)

7.3. Os preços contratuais consideram os preços dos insumos estáveis em R\$ (Real). As Partes promoverão a revisão de preços sempre que, em função dos reflexos da conjuntura econômica e ou dispositivos legais, seja necessária;

(...)

10. PRAZO DO CONTRATO

10.1 O prazo de validade é aquele definido no pedido de compra, de acordo com sua última versão, se houver. Ficará este contrato automaticamente cancelado, se não houver manifestação das partes, 30 dias antes do termo final.

(.)

12. RESCISÃO

12.1 Fica facultado às Partes considerar rescindido o Contrato mediante a simples expedição de prévio aviso com antecedência de dias. O prévio aviso poderá ser expedido a qualquer tempo e a rescisão operar-se-á sem composição de qualquer tipo de indenização.

25. *Dos trechos dos contratos acima reproduzidos, verifica-se que o prazo de validade do(s) contrato(s) seria aquele definido no "pedido de compra". Por sua vez, nos pedidos assim se encontra discriminado:*

- Pedido nº 815950 (Emissão: 17/07/2003; Validade: 15/10/2004; v. fl. 139);
- Pedido nº 797527 (Emissão: 22/01/2002; Validade: 14/01/2005, v. fl. 164);
- Pedido nº 800319 (Emissão: 30/04/2002; Validade: 18/04/2005, v. fl. 191);

26. *Em que pese as datas de validade apostas nos respectivos "pedidos de compra", todos eles vinculados a contratos firmados antes de 31 de outubro de 2003, e todos também mencionando um prazo contratual superior a 1 (um) ano, na forma acima resumida, não pode prevalecer a pretensão do autuado de promover a tributação pela COFINS das receitas originadas dos serviços fornecidos pela empresa a seus clientes, segundo a legislação anterior à vigência da Lei nº 10.833/03, ou seja, de forma cumulativa e à alíquota de 3% (três por cento).*

27. *Ora, ao pretender vincular o prazo de vigência contratual àquele estabelecido nos "pedidos de compra", o contribuinte nunca poderia pretender, em assim o fazendo, eximir-se de se submeter ao regime da COFINS pela sistemática da não-cumulatividade, com as regras de apuração a ela inerentes, inclusive com a tributação de suas receitas pela alíquota de 7,6%.*

28. *A uma, porque o legislador, ao conceder o benefício previsto no art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03, nunca quis perpetuar tal benefício no tempo, mas tão-somente disciplinar situações transitórias, de receitas originadas de contratos que já se encontravam firmados anteriormente ao advento do citado diploma legal (mais precisamente, antes do, advento da MP nº 135/03, que lhe antecedeu), tributadas segundo o regime cumulativo, e que, de uma hora para outra, passariam a ser tributadas sob nova sistemática, muito embora se referissem a serviços/fornecimento de bens contratados ainda anteriormente à entrada em vigor na nova Lei. Tal benefício, todavia, na letra fria da lei, somente subsistiria até a primeira alteração de preços verificada após 31/10/2003 (cf. art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 468/04), ou ainda, conforme art. 109 da Lei nº 11.196/05, desde que reajuste de preços, se houvesse, se desse em função do custo de produção ou da variação de índice que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.*

29. *Ocorre, todavia, que, ao remeter o prazo de validade contratual àquele estabelecido no "pedido de compra", o contribuinte acaba por "ferir de morte" o próprio objetivo intentado pelo legislador com a concessão do benefício, já que nada impediria, por exemplo, que, a cada novel pedido de compra vinculado a um determinado Contrato (cf. Cláusula 1.2), novo prazo de validade fosse estabelecido, perpetuando no tempo a tributação das receitas originadas de ditos contratos pelo regime cumulativo da contribuição, e, que, assim, nunca passariam a ser tributadas pela sistemática da não-cumulatividade, situação essa nunca objetivada pelo legislador ao conceder o benefício ora em comento.*

30. *Além disso, a Cláusula 12, que dispõe sobre as formas em que a rescisão do contrato poderá se dar, estabelece que o mesmo poderá ser rescindido a qualquer tempo, sem qualquer tipo de indenização, indicando, portanto, que não se tem, no caso concreto ora examinado, contrato no qual se estabeleça um prazo, previamente estipulado, para a satisfação dos serviços nele previstos, o que levaria, por exemplo, à aplicação de determinada penalidade pelo não cumprimento dos serviços contratados. Os referidos contratos trazem, isso sim, situações nas quais os serviços ou mão-de-obra, requisitados pelos clientes do autuado, são solicitados a*

qualquer tempo, de acordo com a necessidade dos primeiros, a partir de "pedidos de compra", que podem ser emitidos até mesmo em seqüência, mês a mês, sendo que, a permanência de tributação de tais receitas pela legislação anterior do PIS/COFINS, sem que se saiba ao certo o prazo de validade do contrato firmado, certamente não se trata de situação que o legislador quisesse abonar, com a disposição do art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03.

31. Ainda que, por hipótese, cogitasse de se estar a tratar, na espécie, de contratos com prazo indeterminado, na alusão a que faz o art. 5º da IN SRF nº 658/06, anteriormente colacionado, fato é que, na forma do § 1º do citado dispositivo, assim somente se poderia entender se, em caso de reajuste, o mesmo se desse em percentual não superior aquele estabelecido no § 3º do art. 3º do citado ato normativo.

32. Sobre a questão, o § 2º do artigo 3º da IN/SRF nº 658/06 dispõe que o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após 31/10/2003, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, periódica ou não, ou de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato. No entanto, o § 3º ressalva de tal disposição o reajuste de preços, efetivado após 31/10/03, em percentual não superior ao correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do artigo 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, o qual dispõe que:

Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 10 de julho de 1994, inclusive, somente poderá dar-se pela variação acumulada do índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

(...)

II - aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;

33. Desta forma, conclui-se que a regra geral definida na IN/SRF nº 658/06 dispõe que qualquer alteração de preços, seja decorrente de cláusula contratual genérica de reajuste, seja decorrente de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, descaracteriza o preço predeterminado, a partir da primeira alteração de preços implementados após 31/10/2003. Assim, a partir desta alteração, a tributação das receitas decorrentes de tais contratos deve ser feita no regime não-cumulativo, para fins de apuração do PIS e da COFINS.

34. Nos contratos em questão, firmados com a Volkswagen do Brasil Ltda., a Cláusula 7.3 fala em "revisão de preços sempre que, em função dos reflexos da conjuntura econômica e ou dispositivos legais, seja necessária", prevendo-se efetivamente, portanto, o reajuste dos preços contratados. Tal situação insere-se, a princípio, na regra do § 2º do art. 30 da IN SRF nº 658/06, e a subsunção das receitas originadas de tais contratos à incidência não cumulativa das contribuições, já que se noticia, nos autos, a ocorrência de reajustamento periódico de preços (cf. fl. 164, Pedido nº 797527; cf. fl. 189, Pedido nº 800319), sendo que, segundo os exemplos ora mencionados (fls. 164 e 189), o citado reajuste deu-se em 16/07/2003, e, portanto, ainda anteriormente a 31/10/2003.

35. Portanto, segundo a citada Cláusula 7.3, nada impede que o prazo de reajustamento possa ser até mesmo inferior a 1 (um) ano, desde que, "em função dos reflexos da conjuntura econômica e ou dispositivos legais", entenda-se assim necessário. Resta verificar, contudo, a ressalva contida no § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658/06, a qual se refere à variação de preços em função dos custos de produção, que, como já visto, não descaracteriza o preço predeterminado, sendo importante também ressaltar que a fiscalização não esclareceu, sob a alegação de não apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados pelo contribuinte, se reajustes existiram após 31/10/2003, em que pese ter sido expressamente diligenciada em tal sentido (vide despacho de diligência de fls. 992/993 e Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1015/1016), e, pelo menos em relação à Volkswagen do Brasil Ltda., manifestamente se observe, ao contrário do afirmado no Relatório de fls. 1015/16, a existência dos contratos de prestação de serviços anexados às fls. 269/310.

36. Ocorre que, ainda que tais esclarecimentos não tenham sido trazidos ao processo pela fiscalização, a própria menção a que Cláusula 7.3 (em alguns outros Contratos anexados, Cláusula 7.4) faz à revisão de preços, em função "dos reflexos da conjuntura econômica e ou dispositivos legais", já parece afastar de que tenha ocorrido a necessária observância do artigo 27 da Lei nº 9.069/95, porquanto, não se menciona em dita Cláusula ou no Contrato como um todo, em momento nenhum, a hipótese de reajustamento de preços em função dos custos de produção, necessária para que as receitas decorrentes dos contratos firmados pudessem continuar a serem tributadas pelo PIS/COFINS na forma da legislação anterior.

37. Assim, vê-se que o reajuste dos preços definidos no contrato decorre de critérios subjetivos, que não estão vinculados aos custos específicos de produção do serviço prestado, denotando, portanto, que logo após o primeiro reajuste efetivado, ainda que observados anteriormente a 31/10/2003 (cf. fls. 164 e 189), os preços constantes dos contratos em questão, firmados com a Volkswagen, nunca se poderiam denominar predeterminados, na forma exigida em lei para que se continuasse a fazer jus ao benefício de tributação das receitas correspondentes pela sistemática anterior (cumulativa). Até mesmo porque o impugnante também não demonstrou (comprovou) que o reajuste observado nunca ultrapassou os custos específicos de produção do serviço prestado, limitando-se a tentar demonstrar, na Tabela ("memória") de fl. 1011, inserida nos esclarecimentos prestados à fiscalização no curso da diligência efetuada, que o percentual de correção não teria ultrapassado o percentual de dissídio coletivo, sem que houvesse qualquer comprovação documental em tal sentido, ou mesmo que se esclarecesse a categoria envolvida no dissídio mencionado, periodicidade do dissídio (anual/semestral), e demais documentos que se prestassem à comprovação do alegado.

38. Deve-se também ratificar que tais ponderações a respeito da Cláusula 7.3 de reajuste dos preços contratados, que não se dá na forma exigida para a permanência da tributação das receitas envolvidas pelo regime anterior (cumulativo), faz-se aqui tão-somente de forma supletiva, já que os contratos e respectivos "pedidos de compra" anexados não se fazem passíveis de gozar do citado benefício, porquanto neles, muito antes de qualquer outro aspecto, e como já visto, não se pode determinar inequivocamente o seu prazo de duração, porquanto passível de alteração a cada nova versão do pedido de compra emitido, conforme os próprios contratos analisados estabelecem em sua Cláusula 10.1, aqui anteriormente transcrita, situação essa que impede de que seja verificado o atendimento da condição prevista no art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03.

39. Passando agora aos "pedidos de compra" requeridos ao autuado pela empresa Ford do Brasil Ltda., anexados pela fiscalização às fls. 59/138, verifica-se que, em relação aos mesmos, sequer foi juntado pelo interessado, caso porventura

existentes, os contratos que suportariam ditos "pedidos de compra", tal como ocorreu em relação à Volkswagen do Brasil Ltda.

40. Ainda que alguns poucos "pedidos de compra" juntados possuam a descrição de obrigações e direitos entre as partes - tal como o pedido nº 741496, fls. 59/63 - deve prevalecer, em tais situações, diante da inexistência de instrumento contratual no qual se pudesse verificar o prazo contratual estabelecido; o preço estipulado; condições, índices e periodicidade de eventuais reajustes, o entendimento da fiscalização expresso no Termo de Constatação Fiscal de fls. 223/225, dando conta de que, nessa situação, os "pedidos de compra" "não apresentam características determinantes para que se possa apurar o montante (preço predeterminado) da receita de prestação de serviços de cada projeto e, ainda, quando efetivamente teria sido firmado (assinado) o acordo de prestação desses serviços, e o prazo de duração dos mesmos".

41. Em sua impugnação, o autuado alega que a "Data de Emissão" constante dos pedidos corresponderia à data de início da prestação de serviço, e que a "Data da Validade/Entrega" corresponderia à data de término da prestação de serviços. Além disso, pondera que o caráter predeterminado do preço para a prestação do serviço também se encontraria presente em cada pedido, seja em valor hora, seja contendo a quantidade total de horas de cada projeto (na dicção do § 1º do art. 3º da IN SRF nº 658/06), valendo ainda dizer ter sido finalmente discriminado, na Tabela ("memória") de fl. 1012, constante do documento apresentado à fiscalização no curso da diligência instaurada, a participação de cada projeto/pedido na composição da base tributável mensal da COFINS. Aduz ainda, em linhas gerais, que os "pedidos de compra" anexados guardariam a definição do que seria contrato, que consistiria, basicamente, em "um acordo entre duas ou mais pessoas que transferem entre si algum direito, ou se sujeitam a alguma obrigação, convenção ajuste ou acordo".

42. Em alguns dos "pedidos de compra" anexados às fls. 59/138 (Ford), verificasse que o lapso temporal decorrido entre a "Data de Emissão" e a "Data de Validade" neles apostas contemplam prazo superior a 1 (um) ano. Ocorre, todavia, que a lei (art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03) refere-se a contrato e nunca a "pedido de compra", motivo pelo qual esse último nunca poderia suprir a falta do primeiro.

43. E, em que pese o alegado, não basta que o denominado "pedido de compra" eventualmente possua algumas convenções consensuais, estabelecendo obrigações e direitos entre as partes, se, naqueles "pedidos", não se possa inequivocamente aferir, como acima comentado, a existência de cláusulas que estabeleçam o prazo avençado, evidentemente não passível de modificação a cada "pedido" firmado, condições e prazos para o reajuste de preços, etc, indispensáveis para que se possa verificar o cumprimento dos requisitos legais para a fruição do benefício.

44. Também não se fale que os "pedidos de compra" anexados guardariam as características de contrato por prazo indeterminado, a que alude o art. 5º da IN SRF nº 658/06, não somente porque assim os citados "pedidos" não mencionam de forma expressa, mas principalmente porque, tal como ocorre nos contratos firmados com a Volkswagen, e na forma anteriormente comentada, se assim se admitisse, estar-se-ia também possibilitando ao interessado que o mesmo fruisse do benefício de apuração cumulativa do PIS/COFINS, prevista pela legislação anterior, indefinidamente, a cada nova "Data de Validade" aposta em cada "pedido de compra", objetivo esse evidentemente não colimado pelo legislador.

45. Ainda que se admitisse que os "pedidos de compra" anexados pudessem fazer as vezes de contrato - o que se admite, tão-somente para argumentar - mesmo assim algumas situações constatadas impediriam que os mesmos se considerassem abrangidos pelas disposições do art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03, senão vejamos:

- há alterações do preço unitário estabelecido para o Pedido nº 741496, anteriormente (v. fls. 64/65) e posteriormente (v. Tabela de fl. 1012) a 31/10/2003, mencionando o autuado na citada Tabela apenas a existência de 1 (um) único dissídio, e sem a comprovação documental de que os reajustes concedidos estivessem dentro do limite correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do artigo 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995;
- o Pedido nº 748163 (v. fl. 70) refere-se a "reembolso de despesas de viagens com consultores, referente a passagens aéreas, hospedagem, gasolina para suportar o pedido de compras num. 744041", que, evidentemente, não se refere a contrato de fornecimento de bens e serviços, a que se reporta o art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03;
- o Pedido nº 749811 registra em 01/10/2003 alteração do preço unitário (de R\$ 27.100,00 para R\$ 12.885,00, v. fl. 88), que, muito embora tenha sido objeto de redução, serve para descaracterizar o caráter predeterminado do preço, exigido para fins de permanência no regime (cumulativo) previsto na legislação anterior;
- todos os "pedidos de compra", cujas cópias anexadas contemplam obrigações e direitos entre as partes, registram condições de rescisão contratual a qualquer tempo e sem qualquer espécie de indenização (vide Pedido nº 741496, fl. 60; Pedido nº 749811, fl. 96), indicando, portanto, a inexistência de contrato no qual se estabeleça um prazo, previamente estipulado, para a satisfação dos serviços nele previstos;
- os Pedidos ifs 753802 (v. fl. 104), 754061 (fl. 107), 754314 (fl. 112), 754894 (fl. 120), 755616 (fl. 125) e 755802 (fl. 128) também registram alteração de preços (idem comentários para o Pedido nº 741496 acima), e, em alguns casos, redução de preços (cf. fls. 112/113 e 120), denotando, portanto, a ausência do caráter predeterminado do preço avençado;
- o Pedido nº 757563 (v. fl. 135) não tem "prazo" superior a 1 (um) ano, motivo também pelo qual não poderia fazer jus ao benefício previsto no art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833/03.

RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO DAS ANTECIPAÇÕES DE PIS/COFINS.

No que tange à questão da suposta falta de consideração dos valores pagos que correspondem às contribuições do PIS e da COFINS retidas pelos clientes (tomadores de seu serviço), quando da lavratura da autuação por parte da autoridade lançadora, em virtude desta matéria sequer ter sido enfrentada pelo Recorrente quando da apresentação de seu Recurso Voluntário, mantenho a decisão da DRJ/RJ por seus próprios fundamentos.

Processo nº 19515.003263/2004-31
Acórdão n.º **3202-00.348**

S3-C2T2
Fl. 1.097

Ante o exposto, rejeito a preliminar de cerceamento de direito de defesa por nulidade do auto de infração, e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, mantendo-se a decisão da DRJ/RJ por seus próprios fundamentos.

Gilberto de Castro Moreira Junior