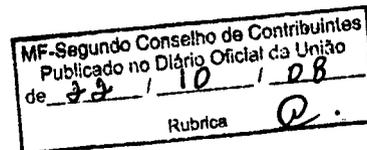




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	10680.012697/00-31
Recurso n°	122.634 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão n°	202-18.798
Sessão de	11 de março de 2008
Recorrente	FUNDAÇÃO EDUCACIONAL LUCAS MACHADO - FELUMA
Recorrida	DRJ em Belo Horizonte - MG



ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1995 a 31/07/1995,
01/10/1995 a 30/06/2000

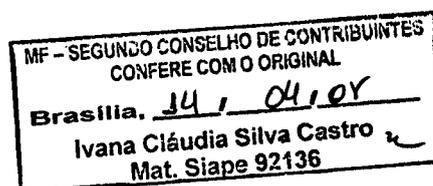
BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo é o valor da folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a empregados, assim entendidos os rendimentos pagos, devidos ou creditados em razão de vínculo empregatício.

ESTORNO NA ESCRITA FISCAL. AUSÊNCIA DE PROVA DA EXCLUSÃO DOS VALORES ESTORNADOS DA BASE DE CÁLCULO.

Não é admissível na base de cálculo da contribuição quando ausente a formação de prova, pela fiscalização, de que os valores estornados constituem salários pagos além daqueles regularmente contabilizados e incluídos na base de cálculo da contribuição para o PIS.

Recurso provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

J *e*

Processo n.º 10680.012697/00-31
Acórdão n.º 202-18.798

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 04 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro ~
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 702

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.



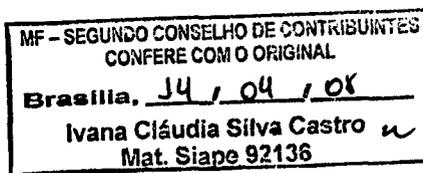
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1ª Turma Julgadora da DRJ em Belo Horizonte - MG.

Reproduzo abaixo, por economia processual e por bem vazar os fatos, a parte do relatório da decisão recorrida necessária à explicitação da matéria:

“Contra o contribuinte identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2/12 com a exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor correspondente a (...), para os fatos geradores constantes de fl. 04/05.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/18 que:

Procedemos ao exame da documentação e dos livros que nos foram apresentados pelo contribuinte, conforme determina a Portaria SRF/CSF/15/99, constatamos que:

Trata-se de uma fundação mantida com recursos privados, sem fins lucrativos, e cujos objetivos declinados em Estatuto (fls. 25/30) são, em caráter geral, o desenvolvimento e a manutenção das atividades educacionais e de pesquisa no campo das ciências e da tecnologia, e, em caráter particular, a manutenção da Faculdade de Ciências Médicas de Minas Gerais - FCMMG.

A fiscalizada apresentou as Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, referentes aos períodos de apuração compreendidos entre Janeiro/1995 e Junho/2000, nela constando valores do PIS-Folha de Pagamento (código 8301) correspondentes, somente, à parte da base de cálculo. Tal constatação foi feita quando o contribuinte apresentou o demonstrativo (fls. 31 a 45) relacionando somente os valores das ‘folhas de pagamento do trabalho assalariado’. A fiscalizada deixou de declarar o PIS relativo ao período de Julho/95.

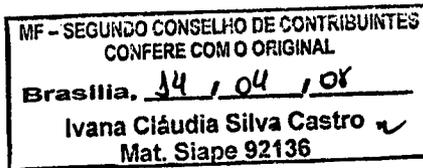
No curso da ação fiscal, verificamos que a fiscalizada prestou informações sobre o PIS a pagar, em DCTF, em montantes inferiores àqueles efetivamente devidos. Tal constatação foi feita mediante o cotejamento dos valores contidos na planilha da base de cálculo fornecida pelo contribuinte com os valores registrados na escrituração contábil ou na documentação comprobatória da despesa. Com relação às Folhas de Pagamento do trabalho assalariado, esta fiscalização recompôs a base de cálculo do PIS, extraindo os valores do Livro Razão do contribuinte (...).

Especificamente com relação à Folha de Pagamento de Dezembro/97, a fiscalizada não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, o estorno no valor de R\$ (...) (fls. 54 a 56) na conta de despesa com “Salários e Ordenados(...).

Verificamos ainda que a fiscalizada deixou de incluir na base do PIS, os valores correspondentes às Folhas de Pagamento de médicos

C

J



residentes (fls. 110 a 112) e os pagamentos efetuados pelos serviços prestados à FELUMA, sem vínculo empregatício. Dessa forma, a fiscalização apurou a base de cálculo do PIS (fls. 19 a 21), extraindo os valores registrados nos assentamentos contábeis do contribuinte, tais como: SERVIÇOS DE TERCEIROS-Honorários profissionais, Bancas Examinadoras Concurso, Preparo de Peças Anatômicas; ENCARGOS DIVERSOS-Bolsas de Estágios; SERVIÇOS PRESTADOS P/ PESSOAS FÍSICAS; HONORÁRIOS MÉDICOS; BOLSAS CURSOS DE GRADUAÇÃO.

A conta 'honorários profissionais' é composta pelas despesas com serviços prestados por pessoas físicas: RPA's, honorários médicos de serviços prestados pelos profissionais nas diversas unidades da Fundação, plantões, monitorias, etc. A conta intitulada Bolsas Cursos de Graduação trata-se de pagamentos a pessoas físicas por trabalho desenvolvido no internato rural, monitoria, internato metropolitano e outras prestações de serviço em geral. A conta 'banca examinadora de concursos' trata-se, também, de serviços prestados por pessoas físicas. A conta 'Serviços prestados por PF' consta as despesas com prestação de serviços de aulas ministradas, monitoria, pagamento relativo a internato rural, projetos, honorários advocatícios, perícias, plantões, assessoria técnica, etc.

Esta fiscalização também incluiu na base de cálculo do PIS, as despesas com monitoria, internato rural, médicos residentes, pagas pela FELUMA nos meses de Jan/98, Abril a Agosto/98, Nov/98, Junho a Dezembro/99, Janeiro e Fevereiro/2000, e contabilizadas como 'bolsa/descontos concedidos'(fls. 113 a 141).

(...)

Cientificada em 10/10/2000 (fl. 03), a interessada apresentou, em 08/11/2000, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 153/ 171, alegando, em síntese, que:

(...)

a Lei Complementar n.º 7/70 e a Lei 9.715/98 são absolutamente clara e inequívoca não dando margem a qualquer possível dúvida, ao definir:

o fato gerador da contribuição como 'ser trabalhador', tal como definido na legislação trabalhista;

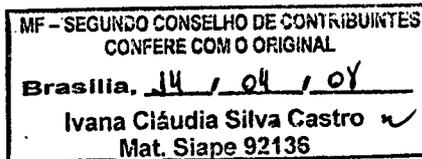
a base de cálculo da contribuição é a 'Folha de Salários', isto é, a totalidade dos salários pagos a seus empregados, tal como definidos na legislação trabalhista.

(...)

A noção elementar de Direito que só recebe salário quem é empregado; quem não é empregado não recebe salário. Esta noção curial, facilmente obtida pela leitura do art. 457 da CLT, foi vigorosamente reafirmada pelo STF no julgamento do RE 166.772-9-RS.

R

J



(...)

Médico residente não é empregado: é aluno. Logo, não recebe salário recebe bolsa de estudos.

A Lei Federal n.º 6.932, de 07.07.81 estabelece:

'Art. 1º - A residência médica constitui modalidade de Ensino de pós-graduação, destinada a médicos, sob a forma de cursos de especialização, caracterizada por treinamento em serviço, funcionando sob a responsabilidade de instituições de saúde, sob a orientação de profissionais médicos de elevada qualificação ética e profissional'.

(...)

Art. 4º - Ao médico residente será assegurada bolsa de estudo de valor equivalente ao vencimento inicial da carreira de médico, de 20 horas semanais, do DASP

A lei 8.138/92 prescreve da mesma forma.

O médico residente não é empregado: é um aluno de um Curso de Pós-graduação.

A autuação é nula porque pretende alcançar fatos que não são previstos em Lei como fato gerador do PIS e, conseqüentemente, valores que, por não serem salários, não constituem base de cálculo do PIS.

Caso se suponha que a fiscalização considerou os pagamentos em exame como pagamento de salário, seria imprescindível que houvesse, no Auto de Infração, a motivação de tal conclusão. A fiscalização seria obrigada neste caso, a dizer os motivos porque considerou cada espécie de pagamento como tendo natureza salarial.

(...)

A fiscalização glosou um estorno de R\$ (...), referente a dezembro/97, da conta de despesas com salários e ordenados, que diz respeito aos Hospitais Universitários Professor Basílio e São Sebastião e não à FELUMA.

Cumprе ressaltar que não houve prejuízo ao Fisco, em virtude destes R\$ (...) terem servido de base de cálculo ao PIS durante os meses de janeiro a dezembro de 1997, não podendo, desta maneira, serem novamente incorporados ao mês de novembro para fins de tributação.

(...)

(...) não se pode pretender que o PIS incida sobre todos os "rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício", tal como o fez, na prática, o Auto ora impugnado. Isto importaria em inovar o regime constitucional do PIS, vinculado aos termos da LC 7/70, ou seja, criar nova fonte de custeio da Seguridade Social, distinta daquela prevista no art. 239 da Constituição, sendo que esta nova

C

J

contribuição teria fato gerador e base de cálculo idênticos ao da contribuição do art. 195, I, "a", da CF/88, e do art. 22, I, Lei 8.212/91.

Por fim, (...) requer a produção de prova pericial."

Analisando as razões de defesa, a Turma Julgadora considerou procedente o lançamento.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes alegando, em síntese (conforme relatório de fl. 254), que "*interpôs a Contribuinte o recurso que ora se julga, repisando o disposto em sua impugnação*".

Foram os autos colocados em pauta na sessão de 17/03/2004. O julgamento, por unanimidade, foi convertido em diligência para que a fiscalização (fl. 256):

- "1) verifique se o montante correspondente a R\$ (...) (fl. 54) efetivamente corresponde ao pagamento de folhas de salário do Hospital Universitário Professor Basílio (HUPB) e do Hospital Universitário São Sebastião (HUSS);*
- 2) verifique se o montante correspondente a R\$ (...) (fl. 54), estornado pela Recorrente e glosado pela Fiscalização, compôs as bases de cálculo da Contribuição ao PIS no período compreendido entre os meses de janeiro e dezembro de 1997, verificação que deverá abranger, da mesma forma, a checagem do adequado recolhimento da exação naquele mesmo período; e*
- 3) dê ciência à contribuinte, para que, se assim o quiser, se manifeste, no prazo de 10 dias, sobre o resultado da diligência."*

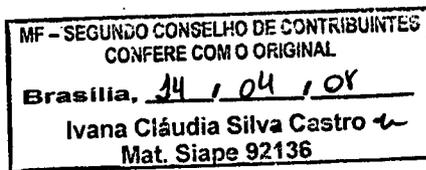
Realizada a diligência requerida, retornaram os autos a esta Câmara para prosseguimento do julgamento.

Informa o relatório de diligência (fls. 684/689), em síntese:

- a) a base de cálculo apurada pelo contribuinte (fl. 33) compôs-se somente das folhas de pagamentos, no período de janeiro a dezembro de 1997, da matriz (Feluma) e suas filiais, ou seja, Faculdade de Ciências Médicas de Minas Gerais, Hospital Universitário Professor Basílio – HUPB e Hospital Universitário São Sebastião – HUSS;
- b) a base de cálculo apurada pela fiscalização incluiu, além das folhas de pagamentos, os rendimentos do trabalho assalariado e demais remunerações pagas pela prestação de serviços a todos os empregados e trabalhadores avulsos, que foram retirados da escrituração do contribuinte;
- c) à fl. 33 está informada a base de cálculo de dezembro utilizada pela contribuinte, composta das folhas de pagamentos de dezembro mais o décimo terceiro salário pago;
- d) a totalidade da base de cálculo do PIS corresponde aos valores declarados em DCTF e Refis mais o lançamento de ofício constante do auto de infração;

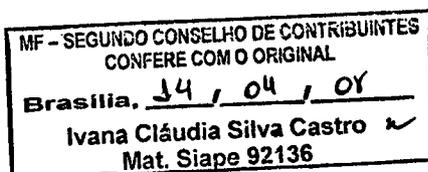
e

J



- e) a diferença entre a base de cálculo apurada pelo Fisco e a fornecida pela contribuinte é inferior à soma das folhas de pagamentos das filiais HUPB e HUSS;
- f) quanto ao valor levado a crédito da conta 3.1.01.001 – salários e ordenados no mês de dezembro/1997, informa:
- por ocasião da fiscalização a contribuinte foi intimada e reintimada para apresentar as folhas de pagamentos de salários dos HUPB e HUSS dos meses de janeiro a dezembro de 1997, com a finalidade de se verificar a correlação dos valores registrados com aquele lançado a crédito no mês de dezembro;
 - o valor total dos salários pagos nos dois hospitais filiais no período de janeiro a dezembro de 1997, relacionados pela contribuinte à fl. 33, é inferior àquele creditado como sendo estorno dos mesmos;
 - segundo informação da contribuinte, ela somente processava as folhas de pagamento dos dois hospitais, uma vez que a responsabilidade pelo pagamento das mesmas era dos Consórcios Intermunicipais de Saúde do Alto São Francisco – CISASF e dos Municípios da Micro Região do Alto Rio Grande – CISMARG, os quais gerenciavam e administravam os dois hospitais, conforme consta dos convênios firmados;
 - os valores relativos às folhas de salário foram estornados da conta de despesa porque os pagamentos das mesmas foram realizados pelos dois consórcios mencionados;
 - a fiscalização, na diligência e a título de informação complementar, intimou a contribuinte a identificar e demonstrar, dentre outras coisas, os lançamentos das contrapartidas dos valores registrados como estorno. As demais informações requeridas na intimação não foram atendidas;
 - a informação fiscal reproduz (fls. 687/688) parte do convênio firmado com as duas entidades para apontar que um deles (CISMARG) se *“compromete a repassar para o HUSS o correspondente a 70% do saldo mensal da contribuição repassada pelos municípios filiados ao consórcio”*. E que *“o objetivo do repasse tem por finalidade precípua de ajudar ns despesas administrativas auferidas com a contratação de funcionários destinados a serviços específicos de manutenção, limpeza, água, luz e segurança do hospital”*. Esclarece que *“ao consórcio não caberá nenhum ônus ou responsabilidade de natureza trabalhista ou previdenciária (...)”*.
 - Quanto ao convênio com a CISASF, reproduz parte que rege os custos: *“a FELUMA apresentará mensalmente sua planilha de custos à administração do Consórcio, incluídas todas as despesas trabalhistas dos seus empregados lotados no HUPB, acrescida dos*

C
J



encargos sociais, fiscais, previdenciários e quaisquer outras despesas referentes à contratação de tais empregados (...)”;

- h. na diligência, a fiscalização comprovou o vínculo empregatício dos empregados dos hospitais em foco com a Feluma, pesquisando e consultando os bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (CPF/DIRPF e fonte pagadora), da Caixa Econômica Federal (FGTS/CEF); INSS (contribuição previdenciária);
- i. Em conclusão, informa o relatório fiscal:

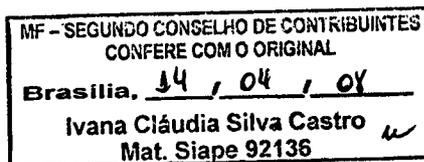
“Finalizando, pode-se concluir que o lançamento levado a crédito da conta 3.1.01.001 – SALÁRIOS E ORDENADOS, no mês de Dezembro/1997, na importância de R\$ (...), representou a pretensão do contribuinte em excluir da Base de Cálculo da Contribuição do PIS-FOLHA DE PAGAMENTO, os valores das folhas de pagamento de empregados de suas filiais 0007-60/HUSS e 0005-07/HUPB, do ano de 1997, sob a alegação de que não se tratava de seus empregados, o que não se confirmou no decorrer da presente diligência.”

Manifestando-se a recorrente, às fls. 695/698, procura demonstrar que o estorno efetuado nenhuma consequência teve sobre a Contribuição ao PIS devida no mês de dezembro/1997, na medida em que tal estorno foi efetuado sem alterar a base de cálculo de dezembro, uma vez que o recolhimento não foi efetuado pelo líquido apurado mas pelo total da folha desse mês. Procura demonstrar que em diversas passagens do relatório da diligência tal fato ficou incontestavelmente demonstrado.

É o Relatório.

C

J



Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

Os requisitos de admissibilidade já foram apreciados quando da expedição da Resolução nº 202-00.661 (fls. 252/256).

Duas são as matérias colocadas em litígio:

1. valores relativos a pagamentos efetuados em razão de prestação de serviços por médicos residentes e bolsas diversas, bem como de outros serviços prestados sem vínculo empregatício;
2. inclusão na base de cálculo de dezembro de valor correspondente a estorno efetuado sem comprovação de origem.

Quanto à primeira matéria, afirma a fiscalização:

“Verificamos ainda que a fiscalizada deixou de incluir na base do PIS, os valores correspondentes às Folhas de Pagamento de médicos residentes (fls. 110 a 112) e os pagamentos efetuados pelos serviços prestados à FELUMA, sem vínculo empregatício. Dessa forma, a fiscalização apurou a base de cálculo do PIS (fls. 19 a 21), extraindo os valores registrados nos assentamentos contábeis do contribuinte, tais como: SERVIÇOS DE TERCEIROS - Honorários profissionais, Bancas Examinadoras Concurso, Preparo de Peças Anatômicas; ENCARGOS DIVERSOS - Bolsas de Estágios; SERVIÇOS PRESTADOS P/ PESSOAS FÍSICAS; HONORÁRIOS MÉDICOS; BOLSAS CURSOS DE GRADUAÇÃO.

A conta 'honorários profissionais' é composta pelas despesas com serviços prestados por pessoas físicas: RPA's, honorários médicos de serviços prestados pelos profissionais nas diversas unidades da Fundação, plantões, monitorias, etc. A conta intitulada Bolsas Cursos de Graduação trata-se de pagamentos a pessoas físicas por trabalho desenvolvido no internato rural, monitoria, internato metropolitano e outras prestações de serviço em geral. A conta 'banca examinadora de concursos' trata-se, também, de serviços prestados por pessoas físicas. A conta 'Serviços prestados por PF' consta as despesas com prestação de serviços de aulas ministradas, monitoria, pagamento relativo a internato rural, projetos, honorários advocatícios, perícias, plantões, assessoria técnica, etc.

Esta fiscalização também incluiu na base de cálculo do PIS, as despesas com monitoria, internato rural, médicos residentes, pagas pela FELUMA nos meses de Jan/98, Abril a Agosto/98, Nov/98, Junho a Dezembro/99, Janeiro e Fevereiro/2000, e contabilizadas como 'bolsa/descontos concedidos'.”

Defende-se a recorrente alegando que os pagamentos de bolsas de estudos, médicos residentes, honorários profissionais foram incluídos na base de cálculo do PIS sob a

o

J

alegação de que “representam também contraprestações de serviços, estando de acordo com o disposto na norma de serviço CEF 2/71”. (fl. 212).

Ocorre que assiste razão à recorrente quando alega que tal norma de serviço não é lei em sentido estrito como exige a legislação tributária e, mesmo a Medida Provisória nº 1.212/1995, que constitui lei *strictum sensum*, não autoriza a exigência do PIS nos termos da autuação.

Primeiro, quanto à exigência do PIS sobre a folha de salários das entidades sem fins lucrativos, deve ser observado que o Supremo Tribunal Federal considerou que a questão relativa à Resolução nº 174/71 do Banco Central, que estabeleceu a base de cálculo do PIS para entidades sem fins lucrativos (art. 4º, § 5º), é matéria restrita ao âmbito infraconstitucional, insusceptível de apreciação em Recurso Extraordinário (ADIn 1417/2001 – relator: Ministro Otávio Gallotti e AI-413157 – 28/05/2004, relator Ministro Sepúlveda Pertence).

O Superior Tribunal de Justiça, por sua vez, pacificou nas duas Turmas da 1ª Seção o entendimento de tratar-se de ofensa ao princípio da legalidade estrita o fato de o § 4º do art. 3º da Lei nº 7/70 haver sido regulamentado por meio de resolução do Conselho Monetário Nacional. Decidiu, também, ser inexigível a contribuição para o PIS sobre a folha de pagamento mensal até fevereiro de 1996, quando entrou em vigor a medida Provisória nº 1.212/1995, sendo, a partir de então, devido o percentual de 1% (REsp 437.798, de 03/08/2006, Ministro João Otávio de Noronha; AGA 617.834, de 28/08/2006, Ministro Humberto Martins. Ambos decididos por unanimidade).

Aliado ao fato acima narrado, tem-se que a fiscalização apurou que a recorrente efetuou o recolhimento da contribuição para o PIS sobre a folha de salários, não encontrando divergência quanto a esse quesito.

A matéria questionada e lançada pela fiscalização limita-se aos valores que entendeu devam ser incluídos na base de cálculo como acima narrado. Ou seja, os valores referentes aos pagamentos efetuados a médicos residentes e a outros serviços prestados sem vínculo empregatício.

Quanto à residência médica, a recorrente aponta, à fl. 161 da impugnação, que a Lei nº 6.932, de 07/07/1981, estabelece que a residência médica constitui modalidade de ensino de pós-graduação, destinada a médicos, sob a forma de curso de especialização, caracterizada por treinamento em serviço, funcionando sob a responsabilidade de instituições de saúde, universitárias ou não, sob a orientação de profissionais médicos de elevada qualificação ética e profissional (art. 1º).

Já o art. 3º estabelece um contrato padrão de matrícula para a residência médica, do qual deve constar o valor da bolsa paga pela instituição responsável pelo programa (item “d” do artigo citado).

O art. 6º da mesma lei estabelece que o título obtido na residência médica constitui comprovante hábil para fins legais junto ao sistema federal de ensino e ao Conselho Federal de Medicina.

O que se constata da leitura de tais artigos, de imediato, é que a residência médica recebe retribuição financeira denominada pela lei de “bolsa de estudo”. E, mesmo que a mesma lei estabeleça nos demais artigos garantias para o cumprimento da residência

semelhantes aos direitos trabalhistas estabelecidos na Consolidação das Leis do Trabalho, não transmuda a situação jurídica de residentes médicos para empregados médicos pelo simples fato de que eles não se encontram ainda legalmente autorizados a exercer a medicina, seja porque não concluíram o curso, seja porque não possuem ainda o registro obrigatório junto ao Conselho Federal de Medicina.

Em 28/12/1990, a Lei nº 8.138 introduziu modificação no art. 4º da Lei nº 6.932/1981, estabelecendo no § 1º que “o médico residente é filiado ao Sistema Previdenciário na qualidade de segurado autônomo”.

Por outro lado, verifica-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou como suporte ao Programa de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas de 2007 uma coletânea de Perguntas e Respostas, na qual se incluem questões relativas ao PIS/Pasep.

Assim, constata-se no Capítulo XXV-5, pergunta 002, o que a seguir se transcreve:

“002 Qual a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários?”

A base de cálculo é o valor da folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a empregados.

Entende-se por folha de pagamento mensal o total dos rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como salários, gratificações, comissões, adicional de função, ajuda de custo, aviso prévio trabalhado, adicional de férias, quinquênios, adicional noturno, horas extras, 13º salário, repouso semanal remunerado e diárias superiores a cinquenta por cento do salário.”

Portanto, da lista de rendimentos apontados como exemplos de tipos de rendimentos do trabalho assalariado, nenhum autoriza deduzir que “Pagamento de médicos residentes e os pagamentos efetuados pelos serviços prestados à FELUMA, sem vínculo empregatício” possam ser considerados semelhantes ou assemelhados a “**remuneração paga, devida ou creditada a empregados**”.

Seja em razão da declarada ilegalidade das disposições da Resolução nº 174/71 do CMN pelo STJ, a qual passou a regulamentar a matéria somente após a edição da Medida Provisória nº 1.212/1995, seja em razão de os valores incluídos na base de cálculo da contribuição para o PIS pela fiscalização não se revestirem das características jurídicas de rendimentos pertencentes à folha de salários, por não se constituírem em remuneração paga, devida ou creditada a empregados, não há como prosperar a exigência constituída de ofício sobre pagamentos efetuados pela entidade sem fins lucrativos que não compõem a base de cálculo da referida contribuição.

Dessarte, afasto a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS de todos os pagamentos efetuados pela recorrente, citados no trecho do Termo de Verificação Fiscal acima reproduzido.

Já quanto ao segundo item, relativo ao estorno efetuado na conta 3.1.01.001-Salários e Ordenados no mês de dezembro de 1997, devem ser tecidas as seguintes considerações.

e

A

A fiscalização alega que a recorrente não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea o referido estorno. Entretanto também se verifica que a fiscalização não apontou qual contrapartida contábil foi utilizada, nem logrou comprovar que sobre tal valor não foi recolhida a contribuição para o PIS.

Ou seja, a realização de estorno em uma conta contábil significa que o valor correspondente foi anteriormente escriturado nessa conta e que posteriormente foi considerada indevida. Ora, se houve lançamento contábil anterior deste mesmo valor, é preciso demonstrar que a contribuição não foi recolhida ou, se foi, também foi estornada.

Uma coisa não enseja, obrigatoriamente, a outra. Não é decorrência automática do estorno o não pagamento da contribuição ou a geração de indébito.

Se, como alega a recorrente, houve mero estorno posterior dos valores correspondentes às folhas de salários pagas durante o ano de 1997 aos HUPB e HUSS sob a alegação de que as conveniadas assumiram esses custos, não significa, automaticamente, que a Contribuição ao PIS não foi recolhida ou que também tenha sido estornada, o que, aliás, a fiscalização nem cita.

O que não seria admissível é que, uma vez registrados na escrita fiscal os salários pagos, deles se deduzisse qualquer parcela para reduzir a base de cálculo.

Pode-se inferir que a fiscalização considerou o estorno como salários pagos e não incluídos na base de cálculo do PIS. Tal entendimento não tem respaldo na doutrina contábil ou tributária. Essa presunção é aplicável à questão de omissão de receitas para fins de IRPJ ou da Cofins e do PIS apurados sobre a receita bruta, quando o referido valor for excluído das respectivas bases de cálculo. Porém, para fins de apurar a base de cálculo da contribuição do PIS-Folha de pagamento, não se pode desenvolver a mesma presunção.

Constatado que o valor registrado a título de ordenados e salários encontra-se devidamente escriturado e sobre este valor bruto (e não sobre o líquido da conta) foi apurada e recolhida a contribuição, como atesta a fiscalização, não há falar em comprovação “*com documentação hábil e idônea o estorno (...) na conta de despesa com ‘Salários e ordenados’*”

O relatório da diligência ao afirmar que o “*lançamento levado a crédito da conta 3.1.01.001 – SALÁRIOS E ORDENADOS, no mês de Dezembro/1997, na importância de R\$ (...), representou a pretensão do contribuinte em excluir da Base de Cálculo da Contribuição do PIS-FOLHA DE PAGAMENTO, os valores das folhas de pagamento de empregados de suas filiais 0007-60/HUSS e 0005-07/HUPB, do ano de 1997*”, significa que tais valores foram efetiva e tempestivamente oferecidos à tributação.

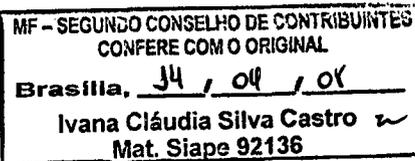
Ou seja, a própria fiscalização está atestando que os valores foram oferecidos à tributação do PIS ao tempo em que geradas as folhas de pagamentos.

A recorrente não alegou, como pareceu entender o fiscal diligenciador, que o estorno era devido ao fato de as referidas folhas de salários não se referirem a empregados seus. O que afirma a recorrente encontra-se à fl. 166:

“41- Em que pese a operação de estorno daquela conta não ser corriqueira contabilmente, merece ser dito – e isto a própria fiscal constatou – que aquele valor diz respeito não à FELUMA, mas aos

e

J



Hospitais Universitários Professor Basílio e São Sebastião. Se a impugnante não houvesse procedido a esta baixa (estorno) de sua conta passiva, justamente este valor estornado ficaria desacoberto, já que inexistira a contrapartida na conta de seu ativo (receita) que cobrisse estes gastos, por esta despesa não pertencer à FELUMA. Nada mais apropriado, portanto, que fossem transferidos estes valores a quem era de direito.”

O que se constada é que os lançamentos contábeis que constam dos autos corroboram as alegações da recorrente, e mais, que por uma forma contábil imprópria, ao invés de registrar o reembolso da despesa incorrida, optou por estorná-la. Ou seja, o procedimento contábil correto seria não o estorno, mas a contabilização dos recursos recebidos do Convênio para pagamento da folha de salários.

Apesar da atecnia contábil, assiste razão à recorrente quando alega inexistência de redução indevida da base de cálculo na realização do estorno, pois a fiscalização constatou e afirmou que os valores oferecidos à tributação pela recorrente correspondem aos pagamentos de salários registrados na contabilidade.

E, como o valor estornado não foi deduzido da base de cálculo de dezembro/1997, carece a fiscalização de prova de que tal valor corresponderia a pagamentos de salários não incluídos na base de cálculo da contribuição para o PIS.

Portanto, deve ser excluída a tributação sobre o valor correspondente ao estorno efetuado no mês de dezembro/1997.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de março de 2008.


MÁRIA CRISTINA ROZA DA COSTA

