



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007531/2001-01

Recurso nº : 127.648

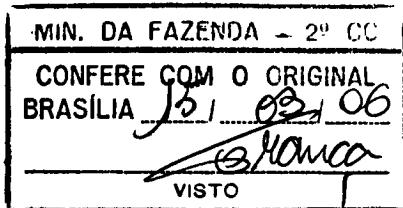
Acórdão nº : 204-00.548

Recorrente : BENTELLER COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Campinas - SP



2º CC-MF
Fl.



PIS. BASE DE CÁLCULO. O suporte oneroso dado na área de informática, de comercialização, de compras, de logísticas, de manutenção, de engenharia e de recursos humanos a outras empresas, ainda que do mesmo grupo, configura prestação de serviços de natureza administrativa/comercial, e a receita daí proveniente integra a base de cálculo da Cofins.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BENTELLER COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Flávio de Sá Munhoz que apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548
Recorrente : BENTELLER COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo – ciência em 26/11/01, no qual exige-se o crédito tributário no valor de R\$16.807,26 referente à insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que compreende o período de apuração de fevereiro de 1999 a agosto de 2001.

O autuante nas descrições dos fatos (fl. 04) faz as seguintes considerações:

- 1- *Falta de recolhimento da contribuição ao PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7/70 e alterada pela Lei nº 9.178/98, nos períodos de apuração e valores discriminados nos demonstrativos anexos;*
- 2- *As receitas operacionais não computadas na base de cálculo da referida contribuição declarada em DCTF no período de 02/99 a 08/01 foram discriminadas em demonstrativo anexo, devendo ser observado que a partir de 02/99 a contribuição ao PIS passou a incidir sobre outras receitas operacionais, além daquelas oriundas de vendas de bens e serviços, de conformidade com o disposto no art.3º de Lei nº 9.178/98;*
- 3- *O presente lançamento de ofício refere-se ao PIS incidente sobre ingressos a título de prestação de Serviços de natureza administrativa para empresa do mesmo grupo, denominada Benteler Estamparia Automotiva Ltda. Sita à Marginal, nº 800 – Campinas - SP, inscrita no CNPJ sob nº 01.418.389/0001-52;*
- 4- *Cumpre-nos destacar que tais receitas de prestação de serviços foram contabilizadas incorretamente como recuperação de custo ou despesas, e não como receitas operacionais das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, conforme determina o art.3º da Lei nº 9.178/98.*

Inconformada a contribuinte apresentou impugnação alegando em sua defesa, em síntese:

I - DOS FATOS E DIREITOS:

a) haver com a Benteler Estamparia Automotiva Ltda. – empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial – contrato de rateio de despesas, objetivando o partilhamento de custos e despesas;

b) de fato, no período exigido, ter recebido valores da Benteler Estamparia Automotiva Ltda., no entanto não se trata de receita referente à prestação de serviços administrativos; e sim, valores decorrentes de partilhamento de despesas, respaldados em contrato, despesas essas relativas a salário de funcionários;

c) alega também, que o disposto do inciso I do art. 195 da CF/88 se refere ao faturamento, assim como a Lei Complementar nº 7/70. Com o advento da Lei nº 9.178, de 27 de novembro de 1998, foi estabelecida uma nova base de cálculo para o PIS; e

d) defende que a Lei nº 9.178/98, não possui previsão constitucional para instituir uma nova contribuição sobre a receita bruta das empresas, pois violaria frontalmente o disposto



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA / 15 / 03 / 00
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

no art. 195 da Constituição Federal de 1988, bem como o artigo 110 do CTN, sendo inconstitucional.

II - DO PEDIDO:

— Requer o julgamento pela improcedência do auto de infração, com o consequente arquivamento do respectivo processo administrativo.

A autoridade singular julgou procedente o lançamento por meio da decisão DRJ/CPS nº 5.011, de 02 de outubro de 2003. Conforme ementa transcrita:

Assunto: contribuição para o PIS/ Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/08/2001

Ementa: CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

BASE DE CÁLCULO. A receita decorrente da prestação de serviços de natureza administrativa/comercial para empresa de mesmo grupo integra a base de cálculo do PIS.

Lançamento Procedente

Diante da decisão, o sujeito passivo, inconformado, recorreu ao Conselho de Contribuintes reiterando os argumentos expostos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/00
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a controvérsia que aqui se apresenta gira em torno da tributação de valores que a Fiscalização entendeu como receitas provenientes de serviços prestados a empresas do mesmo grupo econômico da autuada; por sua vez, a defesa a advoga serem meras recuperações de despesas.

Segundo a recorrente, o negócio efetivamente realizado entre ela e as outras empresas do mesmo grupo não foi prestação de serviços, mas mero rateio e recuperação de despesas, sem que tenha havido qualquer remuneração adicional, conforme demonstraria o contrato acostado aos autos.

A meu sentir, razão não assiste à reclamante, pois o que ela denomina de rateio de despesa, é, na realidade, prestação onerosa de serviços, já que ela mantém departamentos de informática, de comercialização, de compras, de logísticas, de manutenção, de engenharia e de recursos humanos que dão suporte às outras empresas do mesmo grupo. Para tanto, cobra delas remuneração, ainda que sem obtenção de lucro. Para que não pare de dúvida de que o negócio jurídico envolvido tem natureza jurídica de prestação de serviços, socorro-me das palavras do mestre civilista, Caio Mário da Silva Pereira¹, citado pela recorrente na página 05 de seu recurso, *o contrato de prestação de serviços é aquele em que uma das partes se obriga para com a outra a fornecer-lhe a prestação de sua atividade, mediante remuneração*.

Justamente o que fez a reclamante que criou departamentos de informática, de comercialização, de compras, de logísticas, de manutenção, de engenharia e de recursos humanos para suprir suas necessidades nessas áreas e, também, as das demais empresas do grupo. As demandas das empresas nos setores de comercialização, de compras, de logísticas, de manutenção, de engenharia e de recursos humanos eram atendidas pelos diversos departamentos da autuada, que, para tanto, cobrava das partícipes uma remuneração, que denominou de reembolso de despesas.

O parágrafo segundo da cláusula sexta do contrato mantido entre a recorrente e as empresas partícipes, fl. 43, demonstra que os funcionários dos departamentos envolvidos são contratados sob a responsabilidade exclusiva da recorrente, que responde, com exclusividade, por eventuais demandas judiciais, especialmente, as trabalhistas.

Ora, se todas as atividades dos departamentos acima aludidos são prestadas por funcionários da autuada e se a recorrente cobra das empresas contratantes valores proporcionais aos préstimos demandados aos departamentos especializados da recorrente, como diferenciar essas atividades, executadas pela reclamante em favor das mencionadas empresas, de prestação de serviços? Não dá para diferenciar. O fato de se dá no contrato outra denominação, não é

¹ IN Instituições de Direito Civil, vol. III, 11ª ed., p 378.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

M.N. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA, 15/03/96
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

suficiente para descharacterizar a natureza do negócio jurídico. *In casu*, de prestação onerosa de serviços.

Diante disso, é inafastável a conclusão de que existiu sim a prestação de serviço apontada na denúncia fiscal.

Melhor sorte não assiste aos argumentos de defesa de que não teria ocorrido o fato gerador por ausência de faturamento e de receita, pois como demonstrar-se-á linhas abaixo, os ingressos recebidos pela reclamante configuram, contábil e legalmente, receita passível de tributação.

Neste ponto, socorro-me do voto vencedor proferido pelo Ilustre Conselheiro Júlio César Ramos, no julgamento do Recurso Voluntário nº 127161, pautado na sessão de julho próximo passado, versando sobre matéria similar a aqui em debate. Com os devidos agradecimentos, adoto, como razão de decidir, os excertos a seguir transcritos:

A matéria controvertida diz respeito ao tratamento contábil a ser aplicado aos valores recebidos por uma empresa integrante de um determinado grupo econômico, em decorrência de atividades que são nela centralizadas mas atendem a todas as empresas integrantes do mesmo grupo. Assim, por exemplo, determinada empresa realiza as atividades contábeis de todo o grupo, sendo recompensada pelas demais proporcionalmente aos gastos incorridos pela primeira.

A empresa contabiliza tais recebimentos como recuperação de despesas ou custos, não integrante, em seu entender, do conceito de receitas, e, por isso mesmo, os considera não tributáveis pelo PIS e pela COFINS mesmo após a edição da Lei nº 9.718/98.

Com respeito à tributação ou não pelas referidas contribuições, duas questões se colocam. Primeiro: são de fato recuperação de custos?; e, segundo, se são, integram a base de cálculo das contribuições?

Respondamos inicialmente à primeira, já que, em decorrência dela, a segunda pode perder sentido.

Compulsando a literatura contábil, em busca de uma adequada definição de receitas, encontramos uma², proferida por grande autoridade no assunto, que se sintoniza com o proceder da empresa. É ela:

Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período de tempo e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.

Como se vê, uma interpretação restritiva dessa definição permitiria excluir os valores recebidos que não configurem nenhuma prestação de serviço ou fornecimento de bem, ainda que em sentido amplo. A tanto se afiguram, por exemplo, as devoluções de pagamentos a maior, que tenham sido anteriormente registrados como despesas.

² IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1986. p.127



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/08/06
VISTO

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

Não obstante isso, compartilho da opinião dos consagrados doutrinadores Higuchi e Higuchi³ quando dizem:

Muitas empresas estão contabilizando incorretamente, como recuperação de despesas ou custos, as receitas de prestação de serviços para outras empresas do mesmo grupo. Assim, o departamento jurídico ou o centro de processamento de dados estão em uma empresa e prestam serviços para outras empresas do grupo. As despesas e os custos desses departamentos são rateados para as demais empresas do grupo mediante emissão de notas de débitos.

A nota de débito não é um documento idôneo para aquela finalidade. A nota de débito somente deve ser utilizada para transferir pagamento feito por uma empresa em nome da outra. Assim, se a empresa A paga salários de funcionários registrados na empresa B, a empresa A poderá emitir nota de débito para transferir o valor pago. O mesmo acontece quando uma empresa paga duplicata sacada contra outra empresa.

No caso de rateio de despesas ou custos, por exemplo, do departamento jurídico, entre várias empresas do mesmo grupo, o documento idôneo é a nota fiscal ou fatura de serviço. O valor da operação deve ser escriturado como receita operacional, com incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, assim como do ISS, e não como recuperação de despesas e custos.

De fato, a empresa que realiza a atividade centralizada está, indubitavelmente, prestando um serviço à outra empresa do grupo. E tanto é assim que, se não fosse por ela prestado, teria de ser contratado a terceiros ou realizado pela própria empresa. E o serviço consiste exatamente naquela atividade que a primeira executa: contabilidade, refeitório etc.

Torna-se, assim, despiciendo examinar se as recuperações de custos que não se configurem novo ingresso de receitas estão abrangidas pelo disposto no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 9.718/98. Não se trata, no presente caso, de recuperação de custos ou despesas.

E tanto mais quando aquela definição restritiva nem é compartilhada pelas Resoluções do próprio Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que, ao definirem receita, o fizeram de uma forma muito mais ampla, não a vinculando a qualquer contraprestação por parte da entidade que vê aumentar o seu ativo ou reduzir-se o seu passivo. Assim, a resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, que trata dos princípios de contabilidade, define:

SEÇÃO VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º - As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º - O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo

³HIGUCHI, H E HIGUCHI, C. H. Imposto de Renda das Empresas. Interpretação e Prática - 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2002. p. 748.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

IV - DA FAZENDA - 2º CC

CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/09/06

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º - O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º - As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

Na mesma linha, dispõe a Resolução CFC de nº 774, editada exatamente para elucidar dúvidas quanto à correta aplicação da anterior. Assim:

2.6.1 - As variações patrimoniais e o Princípio da Competência

A compreensão do cerne do Princípio da COMPETÊNCIA está diretamente ligada ao entendimento das variações patrimoniais e sua natureza. Nestas encontramos duas grandes classes: a daquelas que somente modificam a qualidade ou a natureza dos componentes patrimoniais, sem repercutirem no montante do Patrimônio Líquido, e a das que o modificam. As primeiras são denominadas de “qualitativas”, ou “permutativas”, enquanto as segundas são chamadas de “quantitativas”, ou “modificativas”. Cumpre salientar que estas últimas sempre implicam a existência de alterações qualitativas no patrimônio, a fim de que permaneça inalterado o equilíbrio patrimonial.

A COMPETÊNCIA é o Princípio que estabelece quando um determinado componente deixa de integrar o patrimônio, para transformar-se em elemento modificador do Patrimônio Líquido. Da confrontação entre o valor final dos aumentos do Patrimônio Líquido – usualmente denominados “receitas” – e das suas diminuições – normalmente chamadas de “despesas” –, emerge o conceito de “resultado do período”: positivo, se as receitas forem maiores do que as despesas; ou negativo, quando ocorrer o contrário.

Vê-se que basta o aumento do Patrimônio Líquido para a configuração da receita, sendo desnecessária a contraprestação de algum serviço ou fornecimento de bens.

E de forma taxativa estabelece a Norma Técnica NBT 10, subitem 10.16, aprovada pela Resolução CFC nº 922, de 13 de dezembro de 2001, que, embora aborde as subvenções e doações, deixa claro que, haja ou não contraprestação por parte da entidade recebedora, cabe o registro contábil como receita.

10.16.2 – REGISTRO CONTÁBIL



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

MIN. DA FAZENDA - 2º CC.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

10.16.2.1 - As transferências a título de subvenção que correspondam ou não a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros.

10.16.2.2 - As transferências a título de contribuição, mesmo que não correspondam a uma contraprestação direta de bens ou serviços para a entidade transferidora, devem ser contabilizadas como receita na entidade recebedora dos recursos financeiros.

10.16.2.3 - Os auxílios ou contribuições para despesas de capital devem ser contabilizados diretamente em conta específica de Reserva de Capital, no Patrimônio Líquido. De igual modo, os auxílios ou contribuições devem ser contabilizados em conta específica, designativa da operação, no Patrimônio Social das entidades que se sujeitam às normas contábeis mencionadas no item 10.16.2.4 - As doações financeiras para custeio devem ser contabilizadas em contas específicas de receita. As doações para investimentos e imobilizações, que são consideradas patrimoniais, inclusive as arrecadadas na constituição da entidade, devem ser contabilizadas no Patrimônio Líquido ou Social, conforme seja o caso específico da pessoa jurídica beneficiária da transferência.

Diante de tudo o que foi exposto, é de concluir que a reclamante prestou serviços e a respectiva contraprestação financeira caracteriza-se como receita tributada, nos termos da legislação de regência da contribuição em apreço.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MÍDIA FAZENDA - 2º CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA, 15/08/06	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

A questão em discussão nos presentes autos é se devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição as parcelas representativas de recuperações de custos/despesas de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico.

As recuperações de custos/despesas foram consideradas pela DRJ em Campinas - SP como prestação de serviços.

De rigor observar que de prestação de serviços não se trata.

Sobre o tema, tive a oportunidade de publicar artigo intitulado “Reembolso de Despesas e o ISS”⁴, adiante parcialmente reproduzido:

Algumas empresas vêm incluindo na base de cálculo do ISS relativo à prestação de serviços constantes na lista anexa ao Decreto Lei nº 406/68, na redação dada pelo Decreto-Lei nº 834/69, o valor referente aos reembolsos de despesas provenientes de xerox, correio, transmissão de telex, telefonemas etc.

...
Ora, evidentemente que o reembolso de despesas não representa acréscimo patrimonial algum, não devendo por conseguinte compor a base de cálculo do ISS. As despesas reembolsadas não caracterizam prestação de serviços, e, por isso, devem ser excluídas do conceito de receita bruta de prestação de serviços.

...
Concluímos, pois, pelo descabimento da tentativa da fiscalização em tributar os reembolsos de despesas, seja pela inexistência de prestação de serviços, seja pela não inclusão dos valores reembolsados na Receita Bruta da Prestação de Serviços...

Em estudo aprofundado sobre o tema, publicado na obra lançada em justa homenagem ao Prof. Alcides Jorge Costa, assim se pronunciou Natanael Martins, Conselheiro da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:⁵

“Nessa vereda, cumpre indagar se valores de custos e despesas recuperados são aptos a incrementar o patrimônio líquido.

Para que se possa responder tal indagação é imperioso retomar algumas premissas que norteiam a própria caracterização do rateio de custos e despesas.

Como dito anteriormente, é pressuposto para a própria caracterização do contrato de rateio que os valores pagos de uma parte a outra simplesmente recomponham o patrimônio da empresa centralizadora de custos/despesas, desfalcado por ter assumido despesas que aproveitariam a terceiros.

Ou seja, é intrínseco ao próprio contrato de rateio que os valores pagos não incrementem o patrimônio da centralizadora, mas apenas o recomponham, vale dizer, o tragam de volta a seu patamar original, nem mais, nem menos.

⁴ Flávio de Sá Munhoz, Jornal “O Estado de São Paulo”, edição de 21/01/1987, Caderno de Empresas, p. 4

⁵ Direito Tributário- Vol. II, “O Contrato de Rateio e suas Implicações Tributárias”, coord. Luís Eduardo Schoueri: Quartier Latin, 2003, p. 745/747



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA / 15 / 03 / 06
VISTC

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

Dessa feita, deve-se concluir que os valores recebidos por conta do rateio não incrementam o patrimônio líquido, mas, apenas e tão-somente, resarcem custos ou despesas, cujo valor é previamente aferível e individualizável.

Corroborando aquilo que se vem de dizer, pode-se criar Ricardo Mariz de Oliveira⁶, que, sintetizando suas conclusões acerca da conceituação de receita, assim se manifestou:

“ - receita é algo novo, que se incorpora a um determinado patrimônio;
(...)

- também não é receita o direito novo que seja simples direito à devolução de direito anteriormente existente no ativo componente do patrimônio, ou de outro que juridicamente lhe seja equivalente, e que apenas recomponha o ativo e o patrimônio ao estado anterior;”

Aliás, em outra oportunidade⁷, já havíamos concluído que:

“Na recuperação de créditos tributários ou, mais abrangentemente, de custos ou despesas, não há auferimento de receita. Nada de novo, a esse título recebido, se acresce a patrimônio em termos de renda, de receita efetivamente auferida; recompõe-se o patrimônio indevidamente desfalcado pela entrada de valores que, aliás, quando saíram do patrimônio empresarial, não foram excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Não se tratando, pois, como de fato não se trata, de receita auferida.”

O Conselho de Contribuintes, em especial pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho⁸, chamado a se pronunciar acerca do enquadramento do rateio de despesas como receita, assim se manifestou:

“Portanto, o embate restringe-se a como enquadrar o ingresso de numerário pelo fornecimento de refeições a outras empresas do mesmo grupo econômico: como receita não operacional ou como ressarcimento no rateio de despesas (também denominado como redução de custos do PAT).

(...)

Essa diferença também apresenta traços de relevância, se levada em conta a tendência em tributar-se cada vez mais pela receita (atualmente: PIS, COFINS, IR/lucro presumido ou arbitrado e CSL/lucro presumido ou arbitrado).

(...)

Contudo, apesar da discussão aqui versar também sobre a mesma situação – rateio de despesas – o enfoque do lançamento é em relação à parte que custeou inicialmente a despesa. Não se discute mais se é dedutível a parcela da despesa que a empresa ligada assumiu, mas sim se a empresa resarcida obteve receita...

(...)

⁶ Artigo publicado por ocasião do 9º Simpósio IOB de Direito Tributário.

⁷ Artigo publicado por ocasião do 10º Simpósio IOB de Direito Tributário.

⁸ Ac. nº 108-06.604.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/03
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01
Recurso nº : 127.648
Acórdão nº : 204-00.548

De qualquer maneira, tratando-se de um mesmo fato – rateio de despesa entre empresas do mesmo grupo econômico – deve ser mantida a mesma linha de raciocínio. Isto é, se uma determinada empresa concentra a despesa relativa a todo o grupo, por questão comercial ou meramente prática, e se admite-se que as demais empresas reconheçam como dedutível a sua parcela nessa despesa, é evidente que para aquela empresa em nome da qual a despesa foi inicialmente lançada não há que se falar em receita, mas tão-somente em ressarcimento.”

E, mais adiante, assim conclui acertadamente Natanael Martins:

“Considerando-se tudo o que se vem de dizer, bem como se considerando que a contribuição ao PIS e a COFINS incidem sobre a receita, é lícito, desde logo, concluir que rateio de custos e despesas não devem ser atingidos pelo PIS nem pela COFINS.

Algumas considerações adicionais, todavia, se fazem necessárias. Ocorre que o conceito tradicional de receita bruta, estampado, de longa data, no Regulamento do Imposto de Renda – art. 279 – e durante certo tempo repetido pela legislação de regência do PIS e da COFINS, excluía de sua conceituação as operações em conta alheia, considerando-se como receita, apenas eventuais resultados positivos auferidos em tais operações.

Levando-se em conta que as despesas assumidas pela centralizadora, ao menos em parte, aproveitarão a terceiros, que posteriormente lhe ressarcirão os valores despendidos, e que, como pressuposto do rateio de despesas têm-se a ausência de resultado positivo, conclui-se que referidas operações não estão sujeitas nem ao PIS nem à COFINS.

Nem mesmo o alargamento da base de cálculo, cuja constitucionalidade ora não se discute, pretendido pela Lei nº 9.718/98, teria o condão de infirmar a verdade das alegações que se vem de fazer.

Ocorre que a exclusão, das operações em conta alheia do conceito de receita bruta não ocorre por características peculiares à própria receita operacional bruta, mas sim por fatores intrínsecos ao próprio conceito de receita, que supõe o acréscimo do patrimônio líquido, ao passo que, nas operações em conta alheia, como regra, referido aumento não se opera.

Tanto isso é verdade que o próprio Fisco tem reconhecido, inclusive na recente Medida Provisória nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, a ocorrência de operações em conta alheia, como é o caso das importações por conta e ordem, nas quais, aliás, o importador assume como base de cálculo do PIS e da COFINS apenas o preço de seu serviço, mas não o valor ao ressarcimento das despesas.

Assim, a despeito de algumas Regiões Fiscais terem respondido consultas, em especial a de nº 86/02⁹, considerando os valores rateados como receita, entendemos que, ao final, os Tribunais Administrativo e Judicial, reconhecerão o real cenário jurídico envolvido, dando-lhe o adequado tratamento tributário em face da contribuição ao PIS e da COFINS, como já o fez, como se verá a seguir, relativamente ao IRPJ e à CSLL.”

O lançamento, neste particular aspecto, deve ser cancelado.

⁹ 3ª Região Fiscal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/08/06
VISTC

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.007531/2001-01

Recurso nº : 127.648

Acórdão nº : 204-00.548

Com estas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir da autuação os valores contabilizados como recuperação de custos/despesas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.

FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ