



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.669249/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.408 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2020  
**Recorrente** TEMA RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA DE SERVICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 31/03/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. RECEITAS DECORRENTES DE CONTRATOS FIRMADOS ANTES DE 31/10/2003. CLÁUSULA DE REAJUSTE EM DESCONFORMIDADE COM O ART. 109 DA LEI Nº 11.196, DE 2005. PERMANÊNCIA NO REGIME CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços permanecem sujeitas à incidência cumulativa da Cofins até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, ou de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93.

Consideram-se como contratos com preço predeterminado aqueles com preços fixados em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato, por unidade de produto ou por período de execução.

Reajuste de preço, efetuado após 31/10/2003, somente não descaracteriza o caráter predeterminado do preço se efetivado em função do custo de produção ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

PER/DCOMP. CRÉDITO INDEFERIDO EM OUTRO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Quando o crédito pleiteado, em relação ao Darf informado no Per/Dcomp, não houver sido reconhecido anteriormente em outro pedido de compensação, não se homologa a compensação que utiliza parte desse crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D Arc Diniz e Amaral.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

O interessado transmitiu o Per/Dcomp n.º 12753.55644.280109.1.3.04- 5758 visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s) com crédito oriundo de pagamento a maior de Cofins não-cumulativa, relativo ao fato gerador de 31/03/2006.

A Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte emitiu despacho decisório eletrônico (fl. 6) no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito(s) do contribuinte, não restando saldo creditório disponível.

Irresignado com o indeferimento do seu pedido, tendo sido cientificado em 20/12/2011 (fl. 7), o contribuinte apresentou, em 03/01/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 10/15, a seguir sintetizada.

Informa ser empresa de trabalho temporário, prestadora de serviços, devendo recolher o PIS e a Cofins não-cumulativos sobre o seu faturamento, às alíquotas de 1,65% e 7,6%. No entanto, o art. 8º da Lei n.º 10.637/2002 e o art. 10 da Lei n.º 10.833/2003 dispuseram que as receitas decorrentes de contratos celebrados antes de 31/10/2003 permaneceriam com a alíquota sem a majoração (0,65% e 3%). Por ter recolhido a Cofins com a majoração da alíquota, ocorreu pagamento a maior do tributo, gerando direito ao crédito tributário, que foi compensado nos termos da lei.

O despacho decisório não homologou a compensação pelo fato de o pagamento ter sido utilizado para quitar débito do mesmo período, assim como para pagamento do Per/Dcomp correspondente ao processo administrativo n.º 10880.688.709/2009-65. Porém, apresentou em 16/11/2009 a DCTF retificadora do 1º semestre/2006, informando que o débito da Cofins para o período de é de R\$ 25.867,20, correspondente à alíquota de 3%, por serem receitas decorrentes de contratos celebrados antes de novembro/2003, enquanto o valor do Darf recolhido para o período foi de R\$ 49.560,75, o que resulta num crédito de R\$ 23.693,55.

Nos contratos pode ser verificado que a assinatura ocorreu antes de novembro/2003, e no Dacon, as receitas totais decorrentes desses contratos.

A diferença apurada na DCTF é exatamente o valor do crédito original apresentado no Per/Dcomp. O equívoco do despacho decisório está no fato de que o Per/Dcomp correspondente ao processo n.º 10880.688.709/2009-65, apesar de informar a existência do crédito no montante de R\$ 23.693,55, usou apenas o valor de R\$ 14.816,06. E o saldo do crédito original da Cofins, no valor de R\$ 8.877,49, foi utilizado no Per/Dcomp objeto da presente defesa. Assim, há saldo credor do recolhimento a maior realizado suficiente para pagamento do Per/Dcomp em epígrafe, razão pela qual requer seja homologada a compensação requerida.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2006

PER/DCOMP. CRÉDITO INDEFERIDO EM OUTRO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Quando o crédito pleiteado, em relação ao Darf informado no Per/Dcomp, não houver sido reconhecido anteriormente em outro pedido de compensação, não se homologa a compensação que utiliza parte desse crédito.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, alegando, em síntese:

“ as cláusulas descritas nos contratos da Recorrente que preveem os reajustes a fim de fazer prevalecer o equilíbrio econômico do contrato, não maculam o preço predeterminado, mesmo diante da alteração de alíquotas de tributos, na medida em que refletem de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, bem como expressam a variação específica dos custos de produção.

Ademais, cumpre destacar que as INs SRF n.º 468/04 e 658/06 desvirtuaram ilegalmente o conceito de preço predeterminado insculpido na Lei n.º 1.833/2003. Isto porque a IN SRF n.º 468/04, em seu §2º do artigo 2º, ao conceituar preço predeterminado determina que a simples existência de cláusula de reajuste já altera a sistemática de recolhimento da pessoa jurídica, impedindo a aplicação das alíquotas da cumulatividade.

A Lei n.º 1.833/2003 em sua *ratio legis* procurou preservar os efeitos jurídicos dos negócios realizados por longo prazo em data anterior a Medida Provisória 135/2003, notadamente pelo fato de que as mudanças que promoveu poderiam causar insegurança jurídica, além de importar em onerosidade excessiva para o fornecedor, situação que prejudicaria a manutenção de uma infinidade de contratos.

Porém, as INs SRF n.º 468/04 e 658/06 transpuseram os limites do poder regulamentar ao definirem a cláusula de reajuste como marco temporal para modificação do caráter predeterminado do preço.

Ora, a alínea b, inciso XI do artigo 10 da Lei n.º 10.833/2003, em momento algum autorizou a alteração de regime cumulativo para o não cumulativo pelo simples fato do contrato conter cláusula de reajuste. Tal interpretação não leva em consideração a específica atividade desenvolvida pela Recorrente que tem por finalidade a prestação de serviço de mão de obra temporária disposta na Lei n.º 6.019/74 que comporta em seu custo final todos os encargos e tributos.

Com efeito, é ato ilegal a conceituação de preço predeterminado insculpido nas citadas INs da SRF na medida em que instrumento normativo hierarquicamente inferior à Lei n.º 10.833/2003 que determinou a alteração de regime tributário, sendo certo que houve afronta ao princípio da estrita legalidade tributária.

(..)

Portanto, resta evidente o direito da Recorrente ao crédito tributário pretendido, porquanto a natureza do serviço prestado comporta em seu custo o reajuste dos tributos sem macular o preço predeterminado, preenchendo assim todos os requisitos da Lei n.º 10.833/2003, como bem demonstrado nos contratos já colacionados em sua Manifestação de Inconformidade, os quais foram firmados em data anterior a 31 de outubro de 2003, com prazos superiores a 1 (um) ano, tendo como objeto o fornecimento de mão de obra temporária, caracterizando, destarte, serviço por preço predeterminado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre de recolhimento a maior da Cofins não-cumulativa, do período de apuração de março de 2006.

Segundo a recorrente, as diferenças apuradas referem-se ao cálculo do PIS e da Cofins no regime não-cumulativo devido a aplicação da alíquota majorada sem considerar que a Lei n.º 10.637/2002 em seu artigo 8º e a Lei n.º 10.833/2003 em seu artigo 10, dispuseram que as receitas decorrentes de contratos celebrados antes de 31 de outubro de 2003 permaneceriam com a alíquota sem a majoração, ou seja, a 0,65% e 3%.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes da declaração estariam integralmente vinculados a débitos já declarados. Diante da inexistência do crédito, a compensação declarada não foi homologada.

O valor do crédito pleiteado de R\$ 23.693,55 foi utilizado em parte no PER/DCOMP Inicial: 21500.66586.280109.1.3.04-5540, sendo julgado no processo n.º 10880.688709/2009-65, no qual foi mantido o indeferimento pela decisão de 1ª Instância, conforme ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2006

CONTRATOS FIRMADOS ANTES DE 31 DE OUTUBRO DE 2003. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTES. REGIME DE APURAÇÃO DO PIS/COFINS.

Consideram-se como contratos com preço predeterminado aqueles com preços fixados em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato, por unidade de produto ou por período de execução. O caráter predeterminado do preço não será descaracterizado apenas se o reajuste, efetuado após 31/10/2003, for efetivado em função do custo de produção ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Descaracterizado o caráter predeterminado do preço para contratos firmados antes de 31/10/2003, as contribuições ao PIS e para a Cofins deverão ser apuradas no regime não-cumulativo.

Apresentado recurso voluntário, o referido processo está sendo julgado nessa sessão, ao qual está sendo negado provimento consubstanciado nos seguintes fundamentos:

No caso, as cláusulas de reajuste constantes nos contratos acostados aos autos, prevendo que “na ocorrência de aumentos das alíquotas de tributos, impostos ou taxas públicas, incidentes sobre a prestação de serviços, a taxa aqui citada será alterada de forma a permitir a manutenção da margem de rentabilidade inicialmente estabelecida” ou “a taxa mencionada no item anterior, poderá ser ajustada conforme a legislação em vigor, por mútuo e comum acordo entre as partes, sempre que vier a ser constatado desequilíbrio econômico dos insumos relativos à este Contrato, conforme a Teoria da Imprevisão [...]”, a princípio, não refletem o custo de produção, nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracterizam o contrato reajustado como sendo de preço predeterminado, condição indispensável para manter as receitas

decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da COFINS.

As alegações trazidas em sede recursal quanto ao teor das cláusulas de reajuste não se mostraram suficientes para infirmar as conclusões da decisão recorrida. Os julgados colacionados não se amoldam a presente situação pois, no caso, não se tratam de mera atualização monetária dos valores dos contratos, mas de reajustes de natureza diversa, conforme já consignado.

Por se tratar do mesmo crédito, no valor pleiteado de R\$ 23.693,55, que seria proveniente de recolhimento a maior da Cofins não-cumulativa, do período de apuração de março de 2006, julgado inexistente no processo n.º 10880.688709/2009-65, é de se manter a decisão recorrida, não havendo possibilidade de aproveitamento de saldo desse crédito para a presente compensação.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges