



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

Processo nº 18471.000194/2007-47
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **3301-01.028 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 8 de julho de 2011
Matéria COFINS e PIS - AIs
Recorrente ARPOADOR RIO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 30/11/2004

BASE DE CÁLCULO. REGIMES CUMULATIVO/NÃO-CUMULATIVO.
VALORES PAGOS A TERCEIROS. DEDUÇÕES

Inexiste amparo legal para se deduzir da base de cálculo da Cofins, tanto no regime cumulativo como no não-cumulativo, valores pagos a terceiros decorrentes dos custos dos serviços prestados, inclusive, a título de prêmios distribuídos e valores repassados por aluguéis de máquinas.

DIFERENÇAS. VALORES DECLARADOS. VALORES ESCRITURADOS

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição declarados nas respectivas DCTFs e os devidos sobre faturamento mensal, apurados com base nas escrita fiscal e contábil do contribuinte, estão sujeitos a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2002, 01/12/2002 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 30/11/2004

BASE DE CÁLCULO. REGIMES CUMULATIVO/NÃO-CUMULATIVO.
VALORES PAGOS A TERCEIROS. DEDUÇÕES

Inexiste amparo legal para se deduzir da base de cálculo da contribuição para o PIS, tanto no regime cumulativo como no não-cumulativo, valores pagos a terceiros decorrentes dos custos dos serviços prestados, inclusive, a título de prêmios distribuídos e valores repassados por aluguéis de máquinas.

DIFERENÇAS. VALORES DECLARADOS. VALORES ESCRITURADOS

As diferenças apuradas entre os valores da contribuição declarados nas respectivas DCTFs e os devidos sobre faturamento mensal, apurados com

base nas escrita fiscal e contábil do contribuinte, estão sujeitos a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

Jose Adão Vitorino de Moraes – Redator - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ Rio de Janeiro II que julgou procedente em parte os lançamentos das contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de Integração Social (PIS), ambas com incidência cumulativa e não-cumulativa. Para a primeira, a incidência cumulativa abrangeu o período de janeiro de 2001 a janeiro de 2004 e não-cumulativa para o período de maio de 2004 a novembro de 2004; já para a segunda, a incidência cumulativa abrangeu o período de janeiro de 2001 a novembro de 2002 e não-cumulativa os períodos de dezembro de 2002 a janeiro de 2004 e de maio a novembro de 2004.

Os lançamentos decorreram de diferenças entre os valores das contribuições declarados/pagos e os valores declarados e apurados com base na escrituração fiscal e contábil, conforme respectivas descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 278/281 e às fls. 637/640.

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente impugnou os lançamentos (fls. 297/314 e 656/673), alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“• tem por obrigação repassar parte substancial de seu faturamento às entidades desportistas; ao contrário do que afirmou a autoridade administrativa em seu relato, a impugnante não repassa apenas 7% do que arrecada com a exploração do bingo tradicional à Federação de Atletismo do Rio de Janeiro. Segundo a impugnante, o repasse feito à entidade perfaz 7% com a exploração do total arrecadado, incluindo os resultados auferidos com o bingo tradicional e o eletrônico. Dos restantes 93%, 65% dos valores recebidos retomam aos apostadores e os 28% finais destinam-se a cobrir os custos da manutenção da atividade, incluído as despesas com aluguel, tarifas de serviços públicos, folha de pagamentos e tributos. Ou seja, embora o faturamento possa ser considerável, a margem de lucro da atividade não.

• o auditor-fiscal distingue onde a lei não distingue ao afirmar no termo de constatação fiscal que ‘os valores constantes na tabela anexa a título de prêmios de vídeo bingo, ao contrário do que ocorre na operação de bingo de carteira, não são deduzidos da receita bruta’ o que vai contra a doutrina hermenêutica.

• conforme prova a documentação juntada aos autos, os valores recebidos pela empresa são, em sua maioria, repassados a outras empresas, em geral autorizatárias, que vêm a ser as proprietárias das máquinas. Portanto, a cobrança da impugnante e das referidas empresas consiste em bitributação, além de atentar contra a não-cumulatividade desses tributos.

• deve-se lembrar que o STF restringiu o conceito de receita bruta dado pelo § 1º do art. 3º da Lei 9718/98 (que pretendia que a receita bruta fosse toda e qualquer receita recebida pela empresa). Ao ampliar o conceito de receita bruta para qualquer receita, o auditor-fiscal violou a noção de faturamento pressuposta no art. 195 da CF, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta de vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF.

• requer, por fim, a revisão do lançamento efetuado, com a conseqüente anulação do ato declarativo da dívida, uma vez que a base de cálculo apontada pela autoridade fiscal não se coaduna com o direito e com os fatos.

• em aditamento à impugnação, além de reforçar os argumentos expendidos nesta, o contribuinte assevera ter havido decadência de parte do crédito tributário constituído, além de levantar questões de inconstitucionalidade sobre a legislação aplicável às contribuições sociais impugnadas.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou os lançamentos procedentes em parte, reconhecendo a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir parte dos créditos tributários, conforme acórdão nº 13-26.062, datado de 20/08/2009, às fls. 690/695, sob as seguinte ementas:

“Decadência. Extingue-se em cinco anos o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, ainda que se trate de contribuições sociais. Em não havendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial de contagem é o da ocorrência do fato gerador.

Inconstitucionalidade da Lei 9.718/98. Incompetência das DRJs para apreciar a matéria. A Constituição optou pelo sistema jurídico de jurisdição única. Cabe tão-somente ao Judiciário declarar inconstitucionalidade de atos legislativos editados pelo Congresso Nacional.

Receitas de atividade de bingo. Inexistência de isenção. Repasse parcial de receitas auferidas para associações desportivas não devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições sociais sobre as receita, no regime cumulativo.

Não-cumulatividade específica de atividades de bingo. Inexistência. Princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas. A previsão de repasses de parte, ainda que expressiva, de seu faturamento, não lhe confere à empresa de bingo o direito a excluí-la da base de cálculo das contribuições sociais sobre o faturamento, salvo no regime não-cumulativo.

Bitributação. não há que se falar em bitributação por incidir contribuição sobre receita não excluída pela lei de regência.

(...). ”

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 702/720), requerendo a sua reforma a fim de que se julgue os lançamentos improcedentes, alegando, em síntese, erro nas bases de cálculo utilizadas pelo autuante para apurar as contribuições devidas e, conseqüentemente, as diferenças lançadas e exigidas, defendendo a exclusão das respectivas bases de cálculos dos valores pagos a título de prêmios aos apostadores, os pagos aos proprietários das máquinas alugadas/arrendadas, bem como os repassados a terceiros.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) das exclusões formalizadas pelo próprio procedimento fiscalizatório e da base de cálculo efetiva do lançamento; ii) da base de cálculo; iii) da atividade específica da pessoa jurídica; iv) dos recursos obtidos e do conceito de receita da pessoa jurídica; e, v) da legislação do PIS e da Cofins; concluindo, ao final, que: i) cometeu erro material na escrituração da receita de vídeo bingo, contabilizando-a pelo valor bruto o que levou o autuante a não deduzir do seu total os valores dos prêmios pagos; ii) nos termos do CTN, art. 97, somente lei pode definir fato gerador da obrigação tributária e, conseqüentemente, sua base de cálculo; iii) tem como atividade a exploração permanente de bingo; iv) o total dos valores arrecadados não podem ser considerados receita bruta da atividade sujeita à tributação, porque implicaria em bitributação e afronta o princípio da não-cumulatividade desses tributos; e, v) a legislação das contribuições tributadas autoriza as exclusões dos valores transferidos para terceiros, dos valores dos bens e dos serviços utilizados como insumos na prestação de serviços, bem como dos aluguéis dos prédios utilizados na atividade da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme demonstrado, a questão de mérito se restringe às bases de cálculo utilizadas pelo autuante para apuração das contribuições devidas e das diferenças lançadas e exigidas.

A recorrente defende a exclusão dos valores pagos a títulos de prêmios aos jogadores, dos pagos aos proprietários das máquinas, bem como daqueles utilizados como insumos na prestação de seus serviços.

Ambos os lançamentos em discussão abrangem períodos em que a recorrente estava sujeita aos regimes com incidência cumulativa e não-cumulativa. Assim o julgamento será dividido em dois itens.

I – Contribuições com incidência cumulativa

A Lei nº 9.718, de 27/12/1998, que regulamenta as contribuições para o PIS e Cofins nos períodos objetos dos lançamentos em discussão assim dispunha:

Assinado digitalmente em 14/07/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, 14/07/2011 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

Autenticado digitalmente em 14/07/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS
Emitido em 10/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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

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

§1º - (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

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

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

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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

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

(...).”

Segundo estes dispositivos, os custos dos serviços prestados, inclusive, os valores dos prêmios distribuídos ou não e os valores repassados a terceiros, não estão elencados entre os valores passíveis dedução das bases de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins.

Dessa forma, inexistindo amparo legal para tais deduções, correta a apuração das contribuições sobre a receita bruta operacional.

II – Regime não-cumulativo

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu a contribuição para o PIS com incidência cumulativa assim dispõe:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...).

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2º sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...).

Já a Lei nº 80.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu a Cofins com incidência não-cumulativa estabelece:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

(...).

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...).

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...);

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...).”

Ora, segundo estes diplomas legais, os custos dos serviços prestados, dos aluguéis de prédios, das máquinas e equipamentos, utilizados na atividade operacional da empresa não estão relacionados dentre os valores passíveis de dedução das bases de cálculo das referidas contribuições.

Ressalte-se, no entanto, que, consoante aqueles diplomas legais, tais custos, desde que pagos a pessoas jurídicas, contribuintes do PIS e da Cofins, devidamente escriturados nos livros contábeis, geram créditos básicos dedutíveis da contribuição apurada mensalmente;

Portanto, inexistindo previsão legal para as suas exclusões dos referidos custos das bases de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, ambas com incidência não-cumulativa, correta a tributação sobre o total das receitas brutas auferidas pela recorrente.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao recurso voluntário.

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Processo nº 18471.000194/2007-47
Acórdão n.º **3301-01.028**

S3-C3T1
Fl. 752
