



Conceito de receita para PIS e COFINS: valores de transferência, repasses a terceiros e reembolso de gastos formam a base de cálculo?

Susy Gomes Hoffmann
Mestre e doutora PUC/SP



Duas questões principais a ser enfrentadas:

1ª. O que compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS

2ª. Como provar as exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS

PELA ÓTICA DA

RACIONALIZAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO



Pesquisa no site do STF com a palavra Cofins:

Resultado:

Acórdãos: 707 documentos encontrados

Repercussão geral: 35 documentos encontrados

Pesquisa no site do STJ com a palavra Cofins:

Resultado:

Acórdãos de repetitivos: 21 documentos encontrados

Acórdãos: 4978 documentos encontrados



- Premissas:

- Não cumulatividade como características desses tributos
- Tributação do “valor agregado” – o que não “agrega” não deve ser computado “.” Ou “?”
- Existência de valores que apenas “transitam” pela conta por obrigação legal ou contratual.



- Exemplo:

- Edital de licitação já prevê que o ganhador além de fornecer o produto “x” ou o serviço “y” deverá adiantar os valores do insumo “z” que será reembolsado de acordo com o valor previsto em bolsa ou pela média do mercado local. Esse valor do insumo é 10 x o valor do contrato todo. Ele integra a base de cálculo do PIS e da COFINS?

Obs: para alguns casos o efeito é zero para Pis e Cofins no sistema não cumulativo. Problema maior no regime cumulativo (legal ou em razão da opção pelo lucro presumido)



Divergência de entendimento entre Fisco e Contribuinte





Solução de Consulta 290 Cosit – 13/06/2017

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

RESSARCIMENTOS DE CUSTOS E DESPESAS. RECEITA. REGIME NÃO CUMULATIVO. INCIDÊNCIA.

A Cofins apurada no regime não cumulativo incide sobre a receita relativa ao ressarcimento de dispêndios decorrentes de investimentos efetuados em razão de compromissos assumidos na prestação de serviços, mesmo que devam ser ressarcidas por terceiros por determinação contratual, por falta de amparo legal à sua exclusão.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 195, inciso I, alínea

b, Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 1º e 3º e art. 6º



Contribuintes entendem como reembolso.

Como demonstrar a natureza de reembolso?

- O reembolso tem que ser no mesmo valor do gasto.
- Precisa ser emitida nota de débito em que conste o valor integral a ser reembolsado.
- Necessidade de relatórios que lastreiem as despesas e a juntada de notas fiscais ou recibos com a descrição da despesa, local, data e valor.
- Contabilizar como reembolso.



A jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema



AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 572.862 – CE (2014/0219129-9)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : GRENDENE S/A

ADVOGADOS : DANILO KNIJNIK

LEONARDO VESOLOSKI E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COFINS. REEMBOLSO ENTRE EMPRESAS DE MESMO GRUPO (CONTROLADAS). PERÍCIA JUDICIAL. RECEITA NÃO CONFIGURADA. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. INVIABILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. O Tribunal de origem afastou a incidência do PIS e da COFINS, por concluir que "*A perícia judicial demonstrou que não houve ganho sobre o reembolso efetuado, ou seja, houve diferença, mas para menor e não para maior. Ademais, não se trata de prestação de serviços, já que, in casu, não há caráter econômico, mercantil, visando ao lucro, porque as despesas de rateio a serem reembolsadas não são relacionadas diretamente à atividade-fim da holding, as quais envolvem, basicamente, a industrialização, comercialização, exportação e importação de calçados e artigos de vestuários em geral*".

2. Assim, a análise da pretensão da recorrente – no sentido de que o laudo pericial é nulo, bem como está configurada receita de prestação de serviço, caracterizando faturamento hábil a ensejar a cobrança do tributo –, demandaria reexame de provas que, além de escapar da função constitucional deste Tribunal, encontra óbice na Súmula 7 do STJ.

Agravo regimental improvido.



AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.374.466 - PE (2013/0071897-4)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN

AGRAVANTE : ARTECH AR CONDICIONADO PROJETOS E
CONSULTORIA LTDA

ADVOGADOS : DANIELLA MEDEIROS RÊGO E OUTRO(S)
MANUEL DE FREITAS CAVALCANTE JÚNIOR

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI 9.718/1998. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. VALORES GASTOS COM MATERIAL. **REEMBOLSO. CONTROVÉRSIA ACERCA DA BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE FATURAMENTO. MATÉRIA DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL.**

1. Não ocorre afronta ao art. 535 do CPC, quando a matéria objeto do Recurso foi enfrentada pelo Tribunal *a quo*, na medida em que explicitou os fundamentos pelos quais não proveu a pretensão da recorrente. Não caracteriza omissão ou falta de fundamentação a adoção de posicionamento contrário ao interesse da parte.
2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido que a interpretação do conceito de faturamento para fins de incidência de contribuição ao PIS e à Cofins é matéria eminentemente constitucional, que foge da sua competência no âmbito do Recurso Especial.
3. Agravo Regimental não provido



RECURSO ESPECIAL Nº 827.194 - SC (2006/0049214-0)
RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : CÍNTIA TOCCHETTO KASPARY E OUTROS
RECORRIDO : URGENTE TRABALHO TEMPORÁRIO LTDA
ADVOGADO : SÉRGIO KUCHENBECKER JÚNIOR E OUTROS
EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. CONTRIBUIÇÕES: COFINS/PIS/CSLL. INCIDÊNCIA. SALÁRIOS DOS TRABALHADORES E ENCARGOS SOCIAIS. REPASSE PELA EMPRESA TOMADORA. REAL

FATURAMENTO: TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

I - *"A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações". O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva (...) Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.*

Precedentes do E STJ acerca da distinção. (...)" (REsp nº 411.580/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 16/12/02).

II - Os valores referentes ao pagamento de salários e respectivos encargos sociais dos trabalhadores são repassados pela empresa tomadora como meras entradas na empresa de trabalho temporário, uma vez que pertencentes a terceiros, não podendo, pois, ser considerados para fins de incidência tributária.

III - Recurso improvido.



- **Acórdão nº 9303004.829 – 3ª Turma 22/03/2017**

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/07/2001

EMPRESA FUNDAPEANA. FATO GERADOR. CONCEITO DE RECEITA.

Quando as empresas comerciais exportadoras agem por conta e ordem de terceiros como consignatárias, para fins de obter os benefícios do Fundap, não se configura o fato gerador das contribuições ao PIS e à Cofins, em respeito à efetiva incidência e à ocorrência de seus respectivos fatos geradores determinados pela legislação vigente.

O ingresso receita efetiva do “encomendante” terceiro deve ser devidamente registrado e reconhecido contabilmente como operações de terceiros pela empresa comercial exportadora, vez que não se configura como sua receita efetiva, nos termos do próprio CPC 30.



Trechos do voto:

Nos termos do CPC 30, “*Receita* é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários”.

Frise-se tal entendimento o proferido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 606.107/RS de que o conceito constitucional de “receita bruta” pressupõe um “ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições” – o que, peço licença para transcrever o voto da Min. Rosa Weber, para melhor aclarar:

“Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem crescer seu vulto, como elemento novo e positivo.”



Acórdão nº 9303004.917 – 3ª Turma

Sessão de 10 de abril de 2017

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

PIS. BASE DE CÁLCULO. AGENCIAS DE PUBLICIDADE.

Nos termos da legislação de regência, a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS corresponde ao faturamento. Não demonstrado nos autos que os serviços prestados pela agência de publicidade aos seus clientes resumiram-se na concepção da campanha, o seu faturamento consiste no total registrado nas notas fiscais faturas por elas emitidas sem exclusão de parcelas aí indicadas como objeto de repasse aos veículos de comunicação.

Recurso Especial do Procurador provido.

(voto de qualidade)



Acórdão nº 3401003.467 30 de março de 2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2012

BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS. REEMBOLSO.

Não integram a base de cálculo da Cofins, os valores auferidos a título de reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, pelo pagamento de dispêndios comuns.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2012

BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS. REEMBOLSO.

Não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, os valores auferidos a título de reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, pelo pagamento de dispêndios comuns.

Recurso de Ofício Negado



Trechos do voto:

A *Solução de Divergência* parte da análise da natureza jurídica do valor recebido como rateio de despesas, mediante emissão de notas de débitos, pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas pelos integrantes do grupo econômico, concluindo não constituir receita por não ter o *animus* de gerar riqueza, nem o potencial de gerar acréscimo patrimonial.

Já a doutrina apontada parte da análise da natureza jurídica da operação, entendendo necessária a emissão de nota fiscal ou fatura de serviço, e não de notas de débitos, devendo o valor recebido ser escriturado como receita operacional, com incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, e não como recuperação de despesas e custos, tratando-se de receitas de prestações de serviços para outras empresas do mesmo grupo.



Acórdão 3402003.307 – setembro/2016

BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS. PUBLICIDADE.

EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. Da base de cálculo da contribuição somente poderão ser excluídas parcelas expressamente previstas na legislação que rege a matéria, donde os valores recebidos de fornecedores referentes a reembolso decorrente de rateio de despesa de publicidade compõem a receita bruta para fins apuração da base de cálculo.

(voto de qualidade)



Acórdão 9303002.996 – 3ª Turma

Sessão de 03 de junho de 2014

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1988 a 30/04/1990

**COFINS. AGÊNCIA DE PROPAGANDA. BASE DE CÁLCULO.
RECEITAS DOS VEÍCULOS.**

Não integram a base de cálculo da COFINS das agências de propaganda os valores relativos aos serviços de divulgação prestados pelos veículos de divulgação, nos termos da legislação própria do setor de publicidade (Lei nº 4.680/65 e Decreto nº 57.690/66) e das provas coligidas aos autos.



Acórdão 1803-002463 – 3ª Turma Especial

Sessão de 25 de novembro de 2014

ASSUNTO: LUCRO PRESUMIDO

Lucro presumido. Omissão de receitas

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

Os reembolsos de despesas ou de custos integram a receita bruta, ou seja, a receita bruta é representada pelo valor total contrato (honorários e reembolsos).



Perspectivas:

- Muita discussão jurídica e processual.
- Alteração da realidade: alteração legislativa





Obrigada!!!!

Susy Gomes Hoffmann

sgh@gh.adv.br

