



**Processo nº** 10280.905785/2011-24

**Recurso** Especial do Contribuinte

**Acórdão nº** 9303-011.150 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma

**Sessão de** 20 de janeiro de 2021

**Recorrente** BELEM DIESEL S.A.

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 31/12/2001

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente, o que deverá ser feito analiticamente, com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido (art. 67, caput, e §§ 1º e 8º, do RICARF).

BASE DE CÁLCULO. REGIME CUMULATIVO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS COM GARANTIA. INCLUSÃO.

Conforme posicionamento do STF no julgamento da constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (o que inclusive levou à sua revogação), a receita bruta restringe-se ao produto das vendas de bens e serviços e demais receitas típicas da atividade empresarial, nelas se incluindo as recuperações de despesas com garantia recebidas do fabricante pela concessionária.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso com relação à matéria “recuperações de despesas com garantia”, vencida a conselheira Érika Costa Camargos Autran, que conheceu integralmente. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-011.147, de 20 de janeiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10280.900097/2012-59, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmíro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte contra o Acórdão, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/2001

INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 3º, §1º DA LEI N.º 9.718 DE 1998. DECISÃO PLENÁRIA DEFINITIVA DO STF.

O alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, previsto pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em julgamento ao Recurso Extraordinário nº 585.235/ MG, sob repercussão geral. Incidência do artigo 62, § 2º do RICARF.

FATURAMENTO. CONCEITO. RECEITAS OPERACIONAIS.

O faturamento, para fins de incidência dessas contribuições, corresponde à totalidade das receitas da pessoa jurídica, fruto de todas suas atividades operacionais, principais ou não.

(...)

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório no limite da diligência fiscal.

Contra esta decisão haviam sido opostos Embargos de Declaração, os quais foram rejeitados.

O que se pleiteia no processo em análise é o reconhecimento de alegados créditos de pagamento a maior da contribuição, em virtude da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Ao seu Recurso Especial foi dado seguimento, para que seja rediscutido o conceito de faturamento e a inclusão, na base de cálculo PIS/Cofins cumulativas, de valores recebidos a título de bonificações e recuperação de despesas com garantia.

Diz o contribuinte que as contas de bonificações registram os valores recebidos das montadoras de veículos que representam recuperação de custo, ou seja, são redutores do custo de aquisição dos veículos, e as contas de recuperação de garantia registram os valores de recuperação de despesas. Em seus contratos de compra e venda, as concessionárias ficam responsabilizadas pelo reparo dos veículos vendidos no prazo da garantia. Após efetuar os reparos, com mão-de-obra e peças próprias, a empresa é reembolsada pela montadora, tendo em vista que a ela é a responsável pela garantia. Assim, não se caracterizariam como receita tributável.

A PGFN apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor no acórdão paradigma como razões de decidir:

Esta Turma julgou recentemente Recurso Especial idêntico a este, do mesmo contribuinte e tratando dos mesmos assuntos, tendo como redator do Voto Vencedor do Acórdão nº 9303-010.845, de 14/10/2020, o ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/1999

REGIME CUMULATIVO. SERVIÇOS REALIZADOS EM GARANTIA. RECEITA OPERACIONAL. INCIDÊNCIA.

A declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, não excluiu da base de cálculo da Cofins e da Contribuição pra o PIS/Pasep cumulativas as receitas das atividades empresariais típicas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas.

Quanto ao **conhecimento**, mantendo o entendimento de que, a teor do art. 67 do RICARF, deva ser restrito somente às recuperações de despesas com garantia, não abrangendo as bonificações, pois, enquanto no Acórdão recorrido a discussão é quanto à tributação de bonificações recebidas, o Acórdão paradigma (nº 3802-003.537) trata de bonificação concedidas pelo contribuinte. Senão, vejamos:

- Acórdão Recorrido:

10. Também devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins as bonificações recebidas das montadoras, mesmo que em mercadoria (contas 37201.00001 Bonificação MBB Veículos, 37201.00002 Bonificação MBB Sprinter e 37202.00001 Bonificação MBB Peças e Motores) e a recuperação de despesas com veículos e peças em garantias (contas 37202.00009 Recup. Desp. c/ Garantia e 37204.00009 Recup. Desp. c/ Garantia), pelo que segue.

- Acórdão Paradigma

O Recorrente, nas razões de fls. 402 e ss., alega que, embora as bonificações tenham sido objeto de nota fiscal separada, as mesmas eram emitidas conjuntamente às notas fiscais de venda, de forma sequencial, o que comprovaria a sua vinculação às operações de venda e a incondicionalidade do desconto concedido. Sustenta que as bonificações tanto podem ser concedidas mediante abatimento do preço ou com entrega de mercadorias em quantidade superior à paga pelo comprado, como na hipótese dos autos. Aduz não ter havido o recebimento de qualquer valor decorrente das notas fiscais de bonificação. Requer, assim, o conhecimento e provimento do recurso.

Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial somente no que tange às recuperações de despesas com garantia.

No **mérito**, a discussão é se as recuperações de despesas com garantia pelas concessionárias enquadram-se no conceito de receita e, em caso positivo, se comporiam ou não a base de cálculo das contribuições cumulativas.

O § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, que promoveu o chamado “alargamento” da base de cálculo PIS/Cofins cumulativas, foi revogado pela Lei nº 11.941/2009 (com vigência a partir de 28/05/2009), mas restou ainda saber quais as receitas que o STF entendeu seriam tributáveis quando declarou a sua constitucionalidade, já havendo, após inúmeras discussões ao longo destes anos, um consenso no sentido de que de que seriam as operacionais, “típicas” da atividade da empresa (com as alterações no art. 12 do Decreto-lei nº 1.958/77 promovidas pela Lei nº 12.973/2014, ficou expresso que a receita bruta não é somente o produto da venda de bens e serviços, incluindo outras “*receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica*”).

Transcrevo trechos do Acórdão nº 9303-010.845, como razões de decidir:

“Penso que para responder a essa questão é necessário debruçar-se no contexto em que o STF deu à palavra faturamento ao declarar a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, acima transrito, afastando o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins para receitas estranhas ao conceito de faturamento.

O STF, apesar de declarar a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, lançou evidentes sinais a respeito do real alcance do que seria faturamento para fins de composição da base de cálculo dos tributos a ele incidentes. De fato, as decisões e pronunciamentos dos Ministros do STF tem deixado a entender que o faturamento corresponde ao somatório das receitas provenientes das atividades empresariais típicas.

(...)

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, o ... Ministro Cesar Peluso esclareceu o seu entendimento a respeito do conceito de faturamento:

“Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justifica-se rever a noção de faturamento para passasse a denotar agora as vendas realizadas pela empresa e relacionadas à sua “atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”, como consta hoje do art. 966 do Código Civil.

(...)

Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755/PE, sob a expressão “receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço”, quis significar que tal conceito está ligado a ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas.”

O Ministro Marco Aurélio, por sua vez, expressou entendimento, no mesmo RE nº 346.084/PR, reproduzindo voto que proferira anteriormente, no sentido da constitucionalidade do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, exceto para o § 1º que expandira em demasia o conceito de receita bruta para fins de tributação da Cofins, e que a receita bruta, como sinônimo de faturamento, refere-se à atividade principal da empresa, *in verbis*:

“O Tribunal estabeleceu a sinonímia “faturamento/receita bruta”, conforme decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 11/ DF receita bruta evidentemente apanhando a atividade precípua da empresa.”

Ainda nessa direção, o Ministro Carlos Britto consignou no RE nº 346.084/PR a identidade entre faturamento e receita operacional, esta constituída por ingressos que decorrem da razão social da empresa, que foi o sentido de faturamento expresso no art. 2º da LC nº 70, de 1991, *in verbis*:

"Por isso, estou insistindo na sinonímia "faturamento" e "receita operacional", exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim."

(...)

Como visto, nas manifestações da Suprema Corte, o termo faturamento não se restringe àquele conceito antigo de que decorre única e exclusivamente da emissão de faturas correspondentes a emissão de notas fiscais de vendas de bens ou de prestação de serviços. Prova contundente desta conclusão é a discussão que se trava no STF a respeito da incidência ou não do PIS e Cofins sobre as receitas financeiras das Instituições Financeiras, pois é de conhecimento comum que nestes casos não há a correspondente emissão de faturas comerciais e de serviços.

Em resumo, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por si só, não é suficiente para decidir se há ou não a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes dos serviços e peças dados em garantia pelo fabricante. Há que se perquirir se estes ingressos de recursos são receitas operacionais típicas da pessoa jurídica.

Para responder a essa pergunta, vou utilizar a explicação dada pela própria recorrente, a respeito de sua atividade. Veja trecho transscrito de seu recurso:

"Com efeito, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a concessionária presta o serviço ao cliente, sendo, posteriormente, reembolsada pela montadora. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa."

Evidente que se trata de um serviço prestado ao cliente e que decorre de sua atividade empresarial típica. Ela realiza um serviço, com aplicação de peças, não recebe do cliente em razão da garantia, mas recebe do fabricante do veículo. Não se trata, portanto, de mera recuperação de despesas, mas sim de um adiamento no recebimento do serviço prestado. Quem arca com o seu custo é o fabricante do veículo. Se o serviço ou peça é reembolsado pelo seu preço de custo não afasta sua inclusão como item do faturamento. Para ser faturamento não está implícita a necessidade de realização de lucro em todas as operações."

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso com relação à matéria “recuperações de despesas com garantia”, e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente Redator