



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10480.900903/2012-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-001.806 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente RODOBENS CAMINHOES RECIFE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/12/2004

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a venda de veículos automotores, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS/DESPESAS.

As receitas decorrentes de recuperação de custos/despesas não podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições PIS/COFINS, por falta de previsão legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Relator e Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mariel Orsi Gameiro, Sabrina Coutinho Barbosa, Lara Moura Franco Eduardo e Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

"O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 19104736, emitido eletronicamente em 01/03/2012, referente ao PER/DCOMP nº 10354.97630.231009.1.3.04-0420.

O pedido de compensação, gerado pelo programa PER/DCOMP, foi transmitido com o objetivo de compensar direito creditório correspondente a(o) COFINS (Código de Receita 5856) no valor original na data de transmissão de R\$ 8.881,49, representado por Darf recolhido em 15/12/2004, no montante total de R\$ 47.688,10.

De acordo com o Despacho Decisório, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação declarada. Assim, diante da inexistência do crédito, não se homologou a compensação declarada.

Como enquadramento legal citou-se: art. 165 e 170 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificado do Despacho Decisório em 16/03/2012 (fl.10) o interessado apresenta, em 12/04/2012, manifestação de inconformidade alegando o que se segue:

• Preliminarmente requer, em face do princípio da economia processual e da conexão, a reunião dos processos administrativos nº 10480.900903/2012-32, 10480.901101/2012- 40, 10480.900902/2012-98, 10480.901785/2012-80 e 10480.901102/2012-94, uma vez que estes possuem o mesmo objeto, qual seja, a restituição de crédito decorrente do recolhimento indevido da Cofins ou do Pis, pautado na inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

- Além disso, aduz não ter sido intimada a prestar esclarecimentos acerca da higidez do crédito, em desrespeito ao art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 990, de 30/12/2008.
- Nos termos do art. 142 do CTN, é dever da fiscalização ir a fundo no exame da situação concreta, a fim de que o lançamento e também as demais glosas fiscais, sejam baseados na correta aplicação da lei aos fatos efetivamente ocorridos.
- No caso, a fiscalização sequer tomou conhecimento das razões que justificam o pedido de restituição, fato que impõe a reforma do despacho decisório, justamente por contrariar o ordenamento jurídico vigente.
- O parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou significativamente as bases de cálculo das contribuições para o PIS e da Cofins, ao prescrever que nelas fossem consideradas todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente o seu faturamento.
- Ao assim proceder, o legislador ordinário ofendeu frontalmente o inc. I do art. 195 da Constituição Federal, bem como o art. 110 do CTN, que proíbe a alteração, pela lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir as competências tributárias.
- A discussão quanto à constitucionalidade do parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98 encontra-se superada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal-STF que, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade daquele dispositivo, por ocasião do julgamento do RE nº 390.840/MG, em 09/11/2005.
- A matéria já foi considerada pelo Supremo Tribunal Federal-STF como de repercussão geral e será objeto de Súmula Vinculante, conforme Voto proferido pelo Min. Cezar Peluso no RE nº 585.235, de 10/09/2008.
- Esse entendimento está de tal forma pacificado no seio da jurisprudência que a Lei nº 11.941, de 27/05/2009, revogou expressamente o malsinado parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98.
- A jurisprudência administrativa já se manifestou favoravelmente à aplicação, pelo Fisco, das decisões que declararam a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98, em razão de terem sido proferidas em sessão plenária do STF. Cita jurisprudência.
- O inc. I, do parágrafo 6º, do art. 26-A, incluído no Decreto nº 70.235/1972 pela Lei nº 11.941/2009 determina que, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, os órgãos de julgamento da administração fiscal federal devem afastar sua aplicação.
- O caput do art. 62-A, do RICARF (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, vincula o CARF a adotar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, sob o regime de repercussão geral (art. 543-B do CPC), tal como ocorreu no julgamento do RE nº 585.235.
- Não há dúvidas de que o entendimento esposado pelo STF deve ser aplicado pelas autoridades administrativas.
- Nas bases de cálculo das contribuições para o PIS e da Cofins deveriam ter sido incluídos somente os valores correspondentes ao faturamento, ou seja, os

ingressos correspondentes às receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.

- O direito creditório discutido nos autos se refere a recolhimentos sobre receitas que não integram o faturamento e, por conseguinte, não são alcançadas pela hipótese de incidência das contribuições para o Pis e Cofins.*
- E para que não restem quaisquer dúvidas, são acostados documentos hábeis a comprovar a existência e a higidez do crédito pleiteado.*
- Por fim, pede o acolhimento da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento à plena restituição das contribuições recolhidas sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento e a consequente homologação da compensação efetuada com base nesse crédito.*
- Informa, ainda, que a matéria objeto da manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial e protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de documentos."*

Em sequência, analisando os documentos e as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, por decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALÍQUOTA ZERO.

A partir de 2 de agosto de 2004, ficam reduzidas a zero as alíquotas da COFINS e do PIS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições, com exceção das receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge.

BÔNUS SOBRE VENDAS. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. RECEITA OPERACIONAL. TRIBUTÁVEL.

No caso das pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das contribuições para o Pis e da Cofins, os valores creditados por fabricantes de veículos em favor de comerciantes varejistas a título de bonificação, bem como os valores decorrentes de recuperações de despesas possuem natureza de receita operacional e sofrem a incidência dessas contribuições, nos termos dos art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002 e art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 88/100), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, pugnando, basicamente, pela impossibilidade de inclusão na base de cálculo da contribuição os valores recebidos como bonificações e os valores recebidos como recuperação de despesas. Discorreu, ainda, sobre a não incidência de PIS e COFINS sobre a recuperação de custos e despesas, para tanto, trouxe à luz legislação, doutrina e jurisprudência que, em tese, corroboraria seu entendimento. Finalmente, asseverou que o fato de a recorrente ter contabilizado esses valores em conta denominada “Outras Receitas Departamentais” não alteraria a natureza jurídica desses valores.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado anteriormente, a Delegacia de Julgamento deu provimento parcial à Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito ao crédito relativo às receitas financeiras. Assim, permanecem sob litígio as seguintes rubricas:

- a) Bonificações MBB veículos;
- b) Bonificações MBB peças/motores;
- c) Recuperação despesas garantia mão de obra;
- d) Recuperação despesas garantia.

Em primeiro lugar, deixe-se claro que assiste razão à contribuinte, quando afirma que o fato de ter contabilizado os valores recebidos nessas rubricas em conta denominada “Outras Receitas Departamentais” não altera a natureza jurídica desses valores. Realmente, não altera, mas o cerne do litígio não está na maneira como tais valores foram contabilizados, mas na própria natureza jurídica deles.

Assim, todos os argumentos fáticos, jurídicos, doutrinários e jurisprudenciais trazidos pela recorrente, a meu sentir, não têm o condão de alterar essa natureza jurídica e afastar o entendimento esposado pela primeira instância no sentido de considerar tais valores como integrantes da receita auferida pela empresa em decorrência da sua atividade comercial e, portanto, estão sujeitos à incidência das contribuições.

Nessa esteira, não é demais assentar-se que os descontos incondicionais são aquelas parcelas redutoras do preço de venda, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda

dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Por outro lado, tem-se que ressaltar que este Conselho já teve diversas oportunidades de se debruçar sobre a natureza jurídica das mesmas rubricas discutidas neste feito, como, por exemplo, no recente Acórdão nº 9303-010.101, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

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

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

***Receita financeira** é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. **Não se enquadram nesta categoria** as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como **os descontos e bonificações** relativos ao comércio das mercadorias.*

RECEITA. CONCEITO.

Receita** é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade, decorrentes do seu objeto social, e que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários. **Neste conceito enquadram-se** os descontos obtidos juntos a fornecedores, decorrentes das práticas de pedágio ou "rappel", devidas aos descontos obtidos, às **mercadorias bonificadas e às recuperações com propaganda e marketing.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

(grifo nosso)

E, ainda, no Acórdão nº 3201-006.480, da lavra do Ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza:

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

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a venda de veículos automotores, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, **compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa.**

(grifo nosso)

No voto condutor do Acórdão prolatado pela 1ª Turma da 2ª Câmara restou bem analisada a natureza jurídica das bonificações e recuperação de despesas em relação à atividade empresarial idêntica à desenvolvida pela recorrente no processo atual, portanto, por concordar com os fundamentos ali lançados, reproduzo excerto daquele voto e os tomo como razões de decidir:

“Conforme apontado pelo julgador de piso, o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não alcançado pela referida declaração de inconstitucionalidade, prevê as hipóteses de exclusão da base de cálculo para fins de apuração da contribuição devida (redação vigente à época dos fatos), verbis:

§ 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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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

Com base nos dispositivos supra, constata-se a previsão de dedução do faturamento, na parte que interessa à presente análise, somente em relação às

vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos e provisões e recuperações de créditos baixados como perda.

O Recorrente argumenta que as bonificações e a recuperação de despesas com peças em garantia e mão de obra têm natureza de recuperação de custos, estando, por conseguinte, excluídas da tributação.

Contudo, a previsão normativa de exclusão da base de cálculo se restringe aos descontos incondicionais, que são aqueles concedidos na nota fiscal e que não dependem de qualquer evento futuro e incerto, situação essa em que não se encaixam as bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra dependentes de eventos futuros, que se encontram umbilicalmente relacionados à atividade principal do Recorrente, qual seja, a revenda de veículos automotores.

O Recorrente não trouxe aos autos comprovação de que tais ingressos haviam sido concedidos na nota fiscal, o que possibilitaria sua caracterização como descontos incondicionais.

Tal exigência constou do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nº 9303-005.977, de 28/11/2017, da relatoria do Presidente desta Turma Ordinária, Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa assim dispôs:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2002

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. COFINS

As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento. (g.n.)

O fato sob análise ocorre num contexto em que, após adquirir os veículos da montadora destinados à revenda, ocorrendo um fato novo que se subsuma à condição transacionada, recebem-se novos bens ou valores decorrentes da garantia dada.

Sem dúvida alguma, está-se diante de novos ingressos ao patrimônio da concessionária que se incluem no faturamento pois que relativos à comercialização de mercadorias que compõem seu objeto social.

No acórdão 9303-007.403, de 18 de setembro de 2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) cuidou da diferenciação entre receita financeira e receita operacional na mesma linha ora adotada, cuja parte da ementa foi assim elaborada:

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da nota fiscal de venda dos bens

ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (lato sensu) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias.

Com base no excerto supra, pode-se concluir que as receitas decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica compõem o seu faturamento, encontrando-se, por conseguinte, alcançadas pela contribuição instituída pela Lei nº 9.718/1998.

No mesmo sentido, tem-se a Solução de Consulta Cosit nº 366, de 11 de agosto de 2017, verbis:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA.

Os valores pagos pelas montadoras às concessionárias de veículos a título de bônus decorrentes de aquisições de veículos e autopeças realizadas por estas junto àquelas caracterizam subvenção corrente para custeio das atividades desenvolvidas pelas concessionárias de veículos, representando receitas próprias das concessionárias de veículos.

As receitas das concessionárias de veículos decorrentes do recebimento do mencionado bônus, para fins de apuração da Cofins:

- a) não constituem receitas financeiras;*
- b) não estão submetidas ao regime concentrado de cobrança da contribuição, previsto no art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, tendo em vista não decorrerem da operação de venda de veículos pela concessionária, nem integrarem a operação antecedente de compra de veículos realizada por esta; e c) estão sujeitas ao regime de apuração (cumulativa ou não cumulativa) a que está sujeita a pessoa jurídica beneficiária.*

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º, e art. 3º, § 2º, II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99), art. 373; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário. ”

Assim, pelo exposto, rejeito todos os argumentos levantados pela recorrente em seu recurso e voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves