



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10850.003261/2007-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.890 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2022  
**Recorrente** DM MOTORS DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

FALTA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF.

Nos pedidos de restituição e compensação PER/DCOMP, a falta de retificação da DCTF do período em análise não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre no processo administrativo fiscal, por meio de prova idônea, contábil e fiscal, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

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

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

CÁLCULO. ALARGAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, não afasta a incidência da COFINS em relação às receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais principais ou não, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetidos à repercussão geral.

BASE DE CÁLCULO. VEÍCULOS USADOS. CUMULATIVIDADE. DEMAIS RECEITAS. NÃO CUMULATIVIDADE.

As pessoas jurídicas que tenham como objeto social a compra e venda de veículos automotores usados, sujeitam essas receitas ao regime cumulativo de apuração do Pis e da Cofins, cuja base de cálculo será a diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição do veículo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório nos termos da diligência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente)

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

O presente processo administrativo foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela contribuinte por meio de seus representantes legais, conforme instrumento de mandato a fl. 081/082, em face do Despacho Decisório resultante da apreciação do Pedido de Restituição em papel e não numerado (fls. 003), protocolado em 26/12/2007, por meio do qual a contribuinte pretende ter restituído o valor total de R\$ 52.089,15. A solicitante esclarece em seu pedido que se utilizou do formulário em papel devido à impossibilidade de se utilizar do programa PER/DCOMP (art. 3º, §1º, da IN SRF nº 600/2005), por este não possuir os campos adequados.

Conforme informado pela contribuinte em seu pedido, o valor a ser restituído seria correspondente à compensação a maior de valor de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins por meio da Declaração de Compensação original (fls. 008) entregue em 15/07/2003 utilizando crédito oriundo de restituição solicitada no processo nº 13804.000951/2001-64, que teria sido indevidamente apurado a maior sob o fundamento de inconstitucionalidade da parcela da receita que não se enquadra no conceito de faturamento incluída na base de cálculo.

A análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, que, em 15/04/2009, emitiu Despacho Decisório em papel (fls. 061/067), no qual a autoridade competente **indeferiu** o Pedido de Restituição, com base nos seguintes fundamentos: **não confirmação da existência do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior e impossibilidade de considerar exclusão da base de cálculo além das expressamente previstas nas normas aplicáveis, apenas em face de inconstitucionalidade não ampliável à contribuinte.**

Cientificada do Despacho Decisório, em 30/04/2009 (fl. 068), a contribuinte ingressou, em 01/06/2009, com a manifestação de inconformidade de fls. 069/078 e documentos anexos, na qual se manifesta, em síntese, conforme o disposto a seguir.

1. Preliminarmente pede a suspensão do presente processo até o julgamento do processo administrativo nº 13804.000951/2001-64, cujo objeto é a compensação que daria causa à presente restituição. Esclarece que aquele processo já teve o indeferimento proferido em Despacho Decisório, e que tal indeferimento foi anulado pelo CARF, resultando em novo Despacho Decisório que deferiu parcialmente o pedido, decisão que atualmente encontra-se pendente de julgamento de manifestação de inconformidade apresentada. Em face dessa pendência de decisão definitiva em

relação àquele processo, cuja matéria seria prejudicial em relação à presente, é que a contribuinte solicita a suspensão do presente processo, com fundamento no art. 265, inciso IV, alínea a, do Código de Processo Civil. Acrescenta ainda que não poderia aguardar o desfecho daquele processo para apresentar novo pedido de restituição, em virtude do prazo decadencial para apresentação desse novo pedido, estabelecido pela Lei Complementar nº 118, que seria de cinco anos a partir da extinção do crédito tributário.

2. Quanto ao mérito, sustenta que o art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998, ampliou significativamente a base de cálculo da contribuição de forma inconstitucional, ao prescrever que nela fosse considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente seu faturamento, ofendendo frontalmente o art. 195, inciso I, da Constituição Federal, que se restringia somente ao faturamento, e o art. 110, do Código Tributário Nacional, que proíbe a alteração, pela lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias. Nesse sentido, refere-se à jurisprudência do STF, citando julgados, e à posição da 2ª instância administrativa, trazendo exemplos de decisões dessa instância, ressaltando em especial o entendimento daquele órgão de que a posição do STF nos recursos extraordinários deve ser aplicada pelas autoridades fazendárias em suas decisões. Argumenta, ainda, que a matéria já foi considerada pelo STF de repercussão geral e será objeto de sumula vinculante, conforme voto que transcreve. Em consequência, a base de cálculo da contribuição somente deveria incluir valores correspondentes ao faturamento. Portanto, no caso específico do presente processo, o débito total de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins apurado no período de junho de 2003, no valor de R\$ 55.330,53, conforme cópia da DCTF do 2ºT/2003 anexada aos autos, seria indevido o valor de R\$ 52.089,15, que corresponde à parcela da contribuição calculada sobre receitas financeiras, conforme comprovado por cópias do balancete, do Livro Razão e de planilha de cálculos, o qual deve ser restituído.

Conclui requerendo o acolhimento e provimento da presente manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito da requerente à restituição da contribuição calculada sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento, informa que a matéria objeto da manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial e protesta prova o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de documentos.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

PAF. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a figura do sobrestamento do processo administrativo. O princípio da oficialidade obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e somente pode afastar as normas declaradas inconstitucionais nos casos expressamente previstos no ordenamento jurídico.

RESTITUIÇÃO. QUITAÇÃO. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO ESSENCIAL.

A pré-existência inequívoca de quitação líquida e certa é pressuposto essencial à restituição do valor eventualmente quitado indevidamente ou a maior e a ausência ou incerteza dessa quitação torna improcedente o pedido nela fundado.

RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE SALDO A RESTITUIR.

Verificado que o crédito pleiteado tem seu valor totalmente vinculado à quitação de débitos declarados em DCTF, resta impossibilitada, por falta de saldo, a restituição.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na manifestação de inconformidade.

Este Colegiado, em sessão realizada no dia 21 de fevereiro de 2017, resolução nº3402000.877, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento, pois necessitava dos esclarecimentos quanto a natureza das receitas auferidas pela empresa, bem como que fosse informado quais delas deveriam ser excluídas da base de cálculo das contribuições por força do RE 585.235, julgado sob sistemática de Repercussão Geral.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim distribuído por sorteio, tendo em vista que o Conselheiro Relator originário, (Carlos Daniel), neste ínterim, foi nomeado Conselheiro de outra Seção de julgamento do CARF.

Novamente, este Colegiado, em sessão realizada no 30 de janeiro de 2019 (nº3402001.708), resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento pois necessitava que a unidade de origem analisasse se a documentação contábil juntada aos autos seria suficiente para comprovar os custos na aquisição de veículos usados revendidos, de acordo com os §§ 4º e 5º do art.10, da IN SRF nº247/02.

Na resposta da diligência, observou-se que a Unidade de Origem, por algum equívoco, juntou aos autos, novamente, o relatório fiscal referente à resolução anterior de nº 3402- 000.877, ao invés de relatório relativo à matéria tratada na resolução nº 3402001.708 (fls.2.177 a 2.182 e 2.185 a 2.190). Dessa forma, o Colegiado determinou o retorno dos autos à unidade de origem (Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto/SP) para atender às solicitações contidas na resolução nº3402001.708.

Diante da demora da Unidade de Origem em responder a diligência solicitada, o Contribuinte achou por bem ingressar com ação judicial, na qual obteve liminar para que a diligência fosse encerrada em prazo determinado e ocorresse o julgamento no prazo de 30 dias.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim devolvido para ser incluído em sessão de julgamento.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3402-009.890 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10850.003261/2007-17

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A matéria aqui discutida é recorrente neste Colegiado, visto que todos aqueles que recolheram contribuições sociais ao PIS e a COFINS com a base de cálculo ampliada pelo §1º do artigo 3º da Lei nº 9718/98 passaram a ingressar administrativamente, dentro do interregno legal do direito à restituição, buscando reaver os valores pagos indevidamente.

Visando comprovar o seu direito creditório, o Contribuinte juntou ao seu Recurso Voluntário planilhas que indicam, supostamente, a existência de receitas financeiras na apuração da base de cálculo das contribuições sociais.

Inicialmente, para melhor compreensão das matérias em debate, oportuno a delimitação da lide. Para tanto, com as vênias habituais, utilizo-me de trecho do acórdão recorrido:

### Delimitação da lide e de seu objeto

De início, é importante identificar com clareza o objeto do presente processo administrativo. Esse objeto é o pedido de restituição de valor de contribuição que a contribuinte entende ter sido quitada a maior por meio de compensação anteriormente efetuada. Em virtude da sua relação com pedidos anteriores, esse é um pedido complexo cujos elementos devem ser devidamente identificados para que a análise se proceda de forma adequada, o que será feito ao longo do presente voto.

Por seu turno, a referida compensação foi pleiteada em processo distinto, o processo administrativo nº 13804.000951/2001-64, a partir da associação entre valor de crédito decorrente de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ e o débito da referida contribuição originalmente calculado. Inicialmente, a análise efetuada pela unidade administrativa competente para apreciação dos pedidos resultou no indeferimento da restituição, não tendo sido reconhecido o crédito pleiteado, e na conseqüente não homologação da compensação. Posteriormente, a contribuinte questionou administrativamente aquela decisão por meio dos instrumentos cabíveis e atualmente o processo encontra-se pendente de decisão definitiva, conforme constatado por esta instância julgadora em consulta aos sistemas da RFB (e-Processo) em 21/06/2013.

A análise da situação permite identificar diversos elementos e solicitações associados ao caso concreto. Os dois elementos essenciais são o crédito original que a contribuinte pretende utilizar para compensar tributo devido e eventual excedente que ela pretende ter restituído e o próprio tributo a ser compensado. A esses dois elementos devem ser associados os atributos de certeza e liquidez para que possam ser posteriormente tratados. A certeza e liquidez do crédito original lhe é atribuída ou negada pela decisão administrativa definitiva acerca do primeiro Pedido de Restituição, enquanto que a certeza e liquidez do débito da contribuinte decorre imediatamente da sua confissão em Declaração de Compensação, mas pode ser objeto de revisão tempestivamente requerida. Assegurada a certeza e liquidez daqueles elementos, os mesmos podem ser exigidos pelo sujeito ativo da correspondente obrigação: o débito pode ser cobrado pelo Fisco e o crédito da contribuinte pode ser utilizado para quitação de tributo via compensação ou pode ser pedido em restituição. Conforme mencionado, tempestivamente identificado erro no montante do débito confessado, esse valor é passível de revisão e o valor excedente da quitação original

pode ser requerido, tudo isso por meio de novo Pedido de Restituição, como efetivamente ocorreu no presente caso.

De tudo isso, observa-se que o Pedido de Restituição sob apreciação é composto por três pedidos distintos e bem determinados: um pedido de revisão do valor do débito confessado, um pedido de reconhecimento de quitação a maior desse débito e um pedido de restituição do valor quitado a maior.

O presente voto irá analisar cada um desses elementos no âmbito dos argumentos apresentados pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade para, em seguida, consolidar a análise conjunta dos mesmos em um único resultado.

Por oportuno, apresenta-se um breve histórico sobre o andamento do processo de compensação 13804.000951/2001-64: i) diante da não homologação da restituição e compensações por decadência, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade que foi totalmente indeferida pela DRJ; ii) irrisignada, a empresa apresentou Recurso Voluntário que levou a anulação da decisão de primeira instância, posto que a turma do CARF afastou a aludida decadência; iii) a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial que não foi provido; iv) a unidade de origem analisou, então, o mérito do pedido de restituição e compensações, homologando-as parcialmente; e v) o Contribuinte apresentou novamente Manifestação de Inconformidade que foi considerada improcedente, e, da mesma forma, foi o resultado dos demais recursos (voluntário e especial), com decisão definitiva.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se à análise das rubricas consideradas no faturamento em seus argumentos de preliminares e mérito.

Preliminarmente, a Recorrente solicita o sobrestamento do presente processo administrativo até a decisão definitiva do processo administrativo da compensação associada à presente restituição. No entanto, fica prejudicado o pedido, pois o deslinde do julgamento do processo de compensação nº13804.000951/2001-64 já ocorreu de forma definitiva, conforme acima informado, com a homologação parcial das compensações.

Inicialmente, cabe esclarecer que, não obstante a Recorrente não ter retificado a DCTF relativamente ao débito que originaria o alegado pagamento indevido, as turmas colegiadas do CARF têm expressado o seguinte entendimento sobre essa questão, ao qual concordo: *Nos pedidos de restituição e compensação PER/DCOMP, a falta de retificação da DCTF do período em análise não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre no processo administrativo fiscal, por meio de prova idônea, contábil e fiscal, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado* (Acórdão nº 3301-005.595, de 13 de dezembro de 2018, Rel. Salvador Cândido Brandão Junior).

Em sede de diligência determinada por este Colegiado, a DRF de origem analisou detalhadamente cada rubrica contábil reivindicada pela Recorrente que supostamente não comporia a base de cálculo das contribuições por força da declaração de inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98.

Em suma, o Auditor concluiu que dentre todas as rubricas analisadas passíveis de compor o faturamento, as referentes às contas contábeis das bonificações recebidas das montadoras, mesmo que em mercadoria, (conta 37201.00002 – Entrada de peças para estoque) e a recuperação de despesas com veículos em garantia (conta 37201.00003 - Venda Interna) deveriam ser incluídas para efeito de incidência das contribuições. O mesmo raciocínio se aplicou às receitas registradas nas contas: 36201-00014 –REMUNERAÇÃO S/ CONSÓRCIO, 37201.00006 – RECEITAS DE INVEST. EM CONSÓRCIO, e 37201.00007 - OUTRAS RECEITAS (no que toca aos registros e comissão recebidas sobre seguro prestamista).

Em seguida, foram refeitos os cálculos do período em análise, com base no demonstrativo e registros contábeis que lhes foram apresentados, incluindo na base de cálculo todas as receitas operacionais e **excluindo as receitas financeiras, estranhas ao conceito de faturamento**, onde apurou-se Cofins a pagar do período de apuração de junho/03 no valor de R\$ 55.307,20, e-fls. 2.048.

Por fim, concluiu que houve compensação a maior, fls.2.189 a 2.192, na comparação entre a Cofins a pagar apurada na diligência com a compensação apontada como pagamento a maior, havendo a restituir ao contribuinte o valor de de R\$ 23,33, fls. 2049 e 2050.

A Recorrente se insurge contra a inclusão das rubricas contábeis 36201-00014 – REMUNERAÇÃO S/ CONSÓRCIO, 37201.00006 – RECEITAS DE INVEST. EM CONSÓRCIO, 37201.00007-OUTRAS RECEITAS e 37201.00002-ENTRADA DE PEÇAS PARA ESTOQUE na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, pois, no seu entender, tais receitas são estranhas ao conceito de faturamento, não estando de acordo com o julgado do STF no **RE 585.235/MG**. Ressalta que, no referido Recurso Extraordinário, o parágrafo primeiro do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, norma conhecida como alargamento da base de cálculo dessas contribuições, foi reconhecido como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, conclui ser inconstitucional a cobrança da Cofins e do PIS sobre os valores indevidos na base de cálculo do faturamento, notadamente os valores registrados nas contas contábeis: 36201-00014 – REMUNERAÇÃO S/ CONSÓRCIO, 37201.00006 – RECEITAS DE INVEST. EM CONSÓRCIO, 37201.00007-OUTRAS RECEITAS e 37201.00002-ENTRADA DE PEÇAS PARA ESTOQUE.

Sem razão a Recorrente.

Tem-se o alcance do termo **faturamento** ou receita bruta como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, consoante assentado no **RE nº 585.235-1/MG**, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema concernente ao alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e reafirmou-se a jurisprudência consolidada pela Corte Suprema nos *leading cases*. Transcreve-se a ementa:

"EMENTA. RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ DE 1º.9.2006; REs nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006).

Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade, em resolver questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

Brasília, 10 de setembro de 2008 - Ministro Cezar Peluso, Relator"

No voto, o Ministro Cezar Peluso deixou consignado que:

“1. O recurso extraordinário está submetido ao regime de repercussão geral e versa sobre tema cuja jurisprudência é consolidada nesta Corte, qual seja, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de receita bruta, violando, assim, a noção de faturamento pressuposta na redação original do art. 195, I, b, da Constituição da República, **e cujo significado é o estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais...**”

*(negrito nosso)*

Nesse passo, cabe a este Colegiado decidir se as rubricas contábeis citadas guardam identidade com o conceito de **faturamento**, entendido este como a **soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**, em sintonia com o assentado no **RE nº 585.235-1/MG**.

Explica a Recorrente que na conta contábil nº36201-00014-“Remuneração Sobre Consórcio” eram registradas as receitas financeiras decorrentes da correção das cotas de consórcio contempladas, enquanto as receitas da conta nº37201.00006-“Receitas de Investimento em Consórcio” dizem respeito as compras de cotas de consórcio realizadas pela empresa por valores abaixo do valor do bem, havendo posterior atualização do valor do bem no momento da contemplação do consórcio.

Argumenta, ainda, que tanto a remuneração sobre consórcio, como as receitas de investimento, são receitas que não possuem qualquer vinculação com a sua atividade da comercialização de veículos automotores, fugindo, portanto, da atividade econômica que foi regularmente exercida pela empresa no período analisado. Conclui afirmando que essas receitas devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, haja vista que são manifestamente receitas estranhas às atividades exercidas pela empresa.

Abaixo, reproduz-se o objeto social da empresa constante do seu contrato social:

**CLÁUSULA TERCEIRA** - A sociedade tem por objeto social a importação e exportação de quaisquer produtos, especialmente de motocicletas, bicicletas motorizadas e veículos; exercer todas as atividades conexas, consequente ou subsidiárias do comércio exterior e doméstico que sejam compatíveis com a índole da sociedade e que se destinem à colocação, promoção, divulgação e comercialização de motocicletas, bicicletas motorizadas e veículos, peças, acessórios e correlatos da indústria automotiva ou não; prestar serviços de manutenção e mecânica de motocicletas, bicicletas motorizadas e automóveis em geral; credenciamento de distribuidores; realização de operações comerciais nos mercados interno e externo, por conta própria ou de terceiros; consultoria em seguros; a participação em outras sociedades comerciais ou civis, como sócia ou acionista; e demais atividades e empreendimentos relacionados com o objetivo da sociedade.

Compulsando os autos, observa-se que as receitas ligadas às operações com consórcios (36201-00014-Remuneração Sobre Consórcio e 37201.00006-Receitas de Investimento em Consórcio) não só são registradas habitualmente pela empresa em sua contabilidade (Razão), como também assumem grande relevância sobre o total de receitas obtidas durante o período sob análise, chegando, na maioria dos meses, até mesmo a superar de forma expressiva as receitas advindas de operações com veículos, como denota a tabela a seguir elaborada pela Fiscalização na diligência fiscal:

	nov/02	dez/02	jan/03	fev/03	mar/03	abr/03	mai/03	jun/03	jul/03	ago/03	set/03	out/03	nov/03	dez/03	jan/04
<b>RECEITAS OPERACIONAIS</b>															
Veículos Novos	-	-	-	35.500,00	37.000,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Veículos Usados	19.662,00	-	3.100,00	5.574,00	6.000,00	18.000,00	1.000,00	16.100,00	86.300,00	118.515,83	159.500,00	161.500,00	84.500,00	78.800,00	66.150,00
Peças e Acessórios	86.751,47	87.372,21	114.629,62	84.651,93	78.590,53	87.220,40	89.154,25	146.099,36	226.545,41	157.206,47	174.436,64	187.210,18	191.176,24	196.076,94	183.657,48
Devolução Peças e Acessórios	-3.921,87	-4.132,98	-4.250,43	-1.817,38	-2.243,28	-1.105,33	-1.779,69	-2.555,04	-7.034,99	-3.902,91	-2.686,74	-6.902,95	-3.268,85	-8.732,45	-2.167,32
Gas	37.399,92	34.096,63	867,30	1.602,00	600,00	2.225,00	225,00	150,00	621,48	350,00	570,00	440,00	435,00	140,00	-
Oficina	11.832,65	7.481,00	13.222,70	7.587,12	5.278,50	8.835,30	13.845,00	15.594,96	9.817,50	12.814,79	13.083,50	14.133,40	12.431,35	12.619,92	18.043,98
Outras Atividades	2.044,50	1.841,00	599,70	700,00	250,00	615,60	26.047,27	8.320,31	20.763,34	16.515,44	14.957,26	14.280,71	10.064,94	22.134,64	30.191,16
<b>OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS</b>															
Entrada de Peças para Estoque	5.733,79	3.315,25	118,60	103,55	134,79	480,53	247,07	49,47	108,17	2.135,83	84,61	258,53	206,26	1.218,21	1.743,47
Venda Interna	117,40	155,04	164,36	117,40	70,44	-	23,48	-	-	-	-	23,48	-	-	-
Receitas de Investimento em Consórcio	-	-	-	-	517.488,78	833.374,68	924.819,47	1.403.197,33	658.127,09	1.277.109,04	793.793,59	908.425,75	626.484,46	691.637,84	846.165,77
Comissão seguro prestamista (em Outras Receitas)	-	-	-	-	68.091,36	70.708,49	80.134,74	76.143,81	74.579,18	85.628,94	75.485,59	79.745,90	79.209,21	74.836,42	86.075,02
Remuneração Sobre Consórcio	-	-	-	-	103.735,12	131.523,03	139.763,36	180.473,06	225.853,20	139.713,42	123.307,96	140.588,59	97.058,09	96.192,76	89.601,85
<b>Base de Cálculo</b>	<b>159.619,86</b>	<b>130.128,15</b>	<b>128.451,85</b>	<b>134.018,62</b>	<b>814.996,24</b>	<b>1.151.877,70</b>	<b>1.273.479,95</b>	<b>1.843.573,26</b>	<b>1.295.680,38</b>	<b>1.806.086,85</b>	<b>1.352.532,41</b>	<b>1.499.703,59</b>	<b>1.098.296,70</b>	<b>1.164.924,28</b>	<b>1.319.461,41</b>
COFINS Apurada na Diligência	4.788,60	3.903,84	3.853,56	4.020,56	24.449,89	34.556,33	38.204,40	55.307,20	38.870,41	54.182,61	40.575,97	44.991,11	32.948,90	34.947,73	39.583,84

Os números apresentados levam a concluir que, embora a atividade ligada a consórcios não esteja expressamente listada no objeto social da empresa, tal fato não pode ser empecilho para se reconhecer que esse tipo de atividade empresarial assumiu um protagonismo dentre todas as desenvolvidas pela empresa no período analisado, restando evidente que se tornou a principal executada pela empresa.

Assim, a soma das atividades empresariais habituais desenvolvidas pela empresa, independente de constar ou não seu ato constitutivo, devem compor o faturamento. Essa questão foi bem analisada pela Secretaria da Receita Federal na Solução de Consulta Cosit n.º 84, de 8 de junho de 2016, de onde destaca-se o seguinte trecho:

(...)

17. Com base nesse entendimento do STF, o inciso XII do art. 79 da Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, revogou o citado § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, com vigência a partir de 28 de maio de 2009.

18. Ocorrida tal modificação, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração cumulativa, passou a ficar restrita ao faturamento, que compreende a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, nos termos estabelecidos pelos arts. 2º e art. 3º, caput, da Lei n.º 9.718, de 1998.

19. Por conseguinte, a partir da publicação da Lei n.º 11.941, de 2009, ocorrida em 28 de maio de 2009, para a apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração cumulativa deve ser considerada somente a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, ou seja **as receitas decorrentes do exercício de seu objeto econômico**, ou ainda, **as receitas decorrentes das atividades constantes de seu contrato social ou estatuto, bem como daquelas atividades empresariais que, ainda que eventualmente não contempladas por seu ato constitutivo, na prática sejam por ela habitualmente exercidas no contexto de sua organização de meios.**

20. Quanto a esse ponto, é oportuno observar que no exame de Recursos envolvendo pessoas jurídicas cujas atividades empresariais não se restringiam à venda de mercadorias e à prestação de serviços, isto é, em julgamentos que demandaram delimitação mais precisa do conceito de faturamento para a solução das lides, o STF, reiteradamente (RE n.º 371.258-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJ 27.10.2006; RE n.º 318.160, DJ 17.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; RE n.º 367.482, DJ 28.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; dentre outros), manifestou-se no sentido de que o conceito de receita bruta, sujeita à exação tributária, envolve **não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas sim a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

21. Por sua clareza, vale destacar a ementa do Acórdão emitido no exame do RE n.º 371.258-AgR:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. **COFINS. Locação de bens imóveis.** Incidência. Agravo regimental improvido. **O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.”**

(negritos nossos)

(RE 371258 AgR, Relator Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, votação unânime, julgado em 03/10/2006, DJ 27.10.2006

(...)

Logo, as rubricas aqui examinadas tratam de receitas operacionais típicas da atividade desenvolvida pela Recorrente, e, por isso, devem constar na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS.

Cabe, ainda, frisar que as receitas registradas nas contas 37201.00006 – RECEITAS DE INVEST. EM CONSÓRCIO e 36201-00014 – REMUNERAÇÃO S/ CONSÓRCIO, não têm identidade com as “Receitas Financeiras”, haja vista que estas últimas são a remuneração pelo uso do capital financeiro, que pode derivar de uma aplicação de um fundo de investimento, um empréstimo (mútuo) ou de um pagamento antecipado (descontos financeiros), normalmente, aquele decorrente da antecipação do pagamento de duplicata, o que não é o caso da empresa, conforme já mostrado anteriormente. Portanto, as rubricas aqui analisadas não guardam qualquer correspondência com receitas financeiras.

De forma similar, argui a Recorrente que na conta n.º37201.00007-“Outras Receitas”, foram registradas as comissões recebidas pela empresa em decorrência da venda de seguros para seus clientes no ato da compra dos veículos. Isso porque, a empresa permitia que uma corretora de seguros do grupo comercializasse os seguros diretamente aos seus clientes, adquirentes dos veículos, sendo remunerada a partir de comissões. Novamente, trata-se de atividade totalmente estranha ao objeto da empresa, que é a comercialização de veículos.

Também não prosperam as alegações sobre essa rubrica.

No presente caso, observa-se que a obtenção de receita de comissões sobre seguros está em consonância com o seu objeto social que consta a atividade de consultoria de seguros. Além disso, como confirmado pela própria recorrente, é um serviço prestado que tem relação direta com as vendas dos veículos, pois são ofertados aos adquirentes destes no mesmo momento da aquisição, tendo como remuneração uma comissão paga pelas companhias de seguros. Em consequência, tem-se que tais valores devem ser considerados receitas operacionais pois são habituais, relevantes e típicos do negócio desenvolvido pela empresa. Abaixo, transcreve-se cláusula do contrato social do contribuinte, que denota o seu objeto social:

**CLÁUSULA TERCEIRA** - A sociedade tem por objeto social a importação e exportação de quaisquer produtos, especialmente de motocicletas, bicicletas motorizadas e veículos; exercer todas as atividades conexas, consequente ou subsidiárias do comércio exterior e doméstico que sejam compatíveis com a índole da sociedade e que se destinem à colocação, promoção, divulgação e comercialização de motocicletas, bicicletas motorizadas e veículos, peças, acessórios e correlatos da indústria automotiva ou não; prestar serviços de manutenção e mecânica de motocicletas, bicicletas motorizadas e automóveis em geral; credenciamento de distribuidores; realização de operações comerciais nos mercados interno e externo, por conta própria ou de terceiros; **consultoria em seguros**; a participação em outras

sociedades comerciais ou civis, como sócia ou acionista; e demais atividades e empreendimentos relacionados com o objetivo da sociedade.

No tocante à conta “37201.00002-Entrada de Peças Para Estoque”, explica a Recorrente que trata-se de peças excedentes recebidas pela empresa da montadora de veículos no exterior, a título de bonificação, Assim, visando a regularização do estoque de peças, realizava-se a emissão da nota fiscal de entrada da peça. Para fundamentar a sua tese, apresentou a Solução de Consulta nº130 de 03.05.2012, da 8ª Região Fiscal, na qual afirma tratar de situação semelhante a do presente caso.

Nesse contexto, afirma que os valores registrados na conta “372012.00002-Entrada de Peças Para Estoque” não podem ser incluídos nas base de cálculo das contribuições em foco, não podendo prevalecer o entendimento manifestado pela Fiscalização.

Como se percebe, a Recorrente trouxe aos autos a informação de que a rubrica em questão trata-se de bonificações em mercadorias (peças excedentes) recebidas das montadoras, sem qualquer outra informação adicional, ou indicação da motivação para a sua obtenção.

Entendo que as bonificações em mercadorias podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, mas apenas quando se caracterizem como descontos incondicionais, desde que constem na nota fiscal e não dependam de evento posterior e condicional. A popular “dúzia de treze” exemplifica bem essa modalidade de desconto incondicional.

No caso ora analisado, não há elementos de prova capazes de se inferir que a operação se inclui na modalidade de desconto incondicional.

Nesse passo, afastando a possibilidade de ser desconto incondicional e tendo em vista que a Recorrente não indica qualquer motivação para entrega dessas mercadorias, a única conclusão a chegar é que a operação se deu à título de doação.

Dessa forma, entendo que as mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem qualquer vinculação a operação de venda são conceitualmente receitas<sup>1</sup> para a empresa recebedora dos produtos (donatária) e tem relação direta com a atividade de revenda e manutenção de veículos constante no seu contrato social, devendo incidir as contribuições sobre o valor das mercadorias recebidas.

Cabe ressaltar, ainda, que a situação indicada pela Recorrente na Solução de Consulta nº130 trata justamente da situação da outra parte na operação, referente a empresa que fornece as mercadorias a título gratuito (doadora) que, por não ter obtido qualquer acréscimo econômico na operação, não deve considerá-la como receita.

Conclui-se que, mesmo que se afaste o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, julgado inconstitucional na sistemática dos repetitivos no RE nº 585.235-1/MG, ainda assim, os valores registrados nas rubricas contábeis aqui discutidas integram o faturamento da empresa, entendido este como "a soma das receitas provenientes das atividades empresariais".

No que diz respeito a exclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS do custo de aquisição dos veículos usados pleiteada pela Recorrente, deve ser acolhida, uma vez que a determinação da receita tributável na venda de veículos usados adquiridos para revenda se dá

---

<sup>1</sup> Conceito mais adequado para receita é como o ingresso econômico representado por um aumento de ativo ou diminuição de passivo que resultam em aumentos de patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

pela diferença entre o valor de venda e o valor de aquisição, de acordo com os §§ 4º e 5º do art.10, da IN SRF nº247/02, *in verbis*:

Art.10. As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º, têm como base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas.

(...)

**§ 4º A pessoa jurídica que tenha como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores deve apurar o valor da base de cálculo nas operações de venda de veículos usados adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, segundo o regime aplicável às operações de consignação.**

**§ 5º Na determinação da base de cálculo de que trata o § 4º será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.**

(negritos nossos)

Nesse contexto, em sede de diligência, a DRF realizou todas as análises solicitadas, referentes às rubricas que compõem o faturamento e apuração dos custos de aquisição de veículos usados, e, por fim, chegou à seguinte conclusão, após o batimento entre o valor do débito reapurado e o valor compensado reconhecido no outro processo (nº13804.000951/2001-64) apurando-se o valor de excesso de compensação a ser restituído (fls.2.233 a 2.235):

A demanda solicitada através das referidas resoluções decorreu do fato de na apuração dos referidos débitos de COFINS, não ter sido deduzido das receitas de vendas dos veículos usados, os respectivos custos de aquisição dos veículos usados revendidos.

Assim, dando cumprimento às diligências solicitadas, analisou-se os balancetes contábeis anexados às fls. 315/870, sendo possível, a partir dos mesmos, apurar os referidos custos de aquisição dos veículos usados revendidos, os quais coincidiram com os valores informados pelo contribuinte nos demonstrativos anexados às fls. 882/896.

Diante desta apuração, foram refeitas as planilhas de fls. 2048/2050, em novas planilhas anexadas às fls. 2233/2235, conforme determinado pelas referidas diligências, levando em consideração a dedução dos custos de aquisição dos veículos usados revendidos.

Em relação ao caso específico do débito de **COFINS de PA 06/2003**, cujo Pedido de Restituição de compensação efetuada a maior foi protocolada em papel no presente processo, **apurou-se este débito no valor de R\$ 54.929,86. Assim, tendo em vista que o mesmo foi extinto por compensação no montante de R\$ 55.330,53, apurou-se nas novas planilhas anexadas às fls. 2233/2235, crédito passível de reconhecimento para este débito no valor de R\$ 400,67.**

(negritos nossos)

Pelos motivos anteriormente expostos, as conclusões da diligência fiscal acima indicada são acolhidas integralmente no presente voto.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório nos termos da diligência fiscal (e-fls.2.236 e 2.237).

(documento assinado digitalmente)

**Pedro Sousa Bispo-Relator**