



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.003261/2007-17
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.710 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente DM MOTORS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**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 as receitas operacionais decorrentes das atividades empresariais típicas. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e ou da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetidos a repercussão geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, também por unanimidade, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente em

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Ceconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo Contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3402-009.890**, de 20 de junho de 2022, cuja ementa se transcreve a seguir:

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.

Assim decidiu o colegiado: 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.

Intimado apresentou Recurso Especial alegando haver dissídio jurisprudencial em relação às seguintes matérias:

1. Do conceito de faturamento;
2. Das verbas relacionadas a atividades que não constam do objeto social da recorrente;
3. Das verbas recebidas a título de bonificações.

Nos termos do despacho de fls. 2368, foi dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte, requerendo o não seguimento. Caso seja conhecido que o mesmo seja negado, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

É o Relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho:

Análise das divergências

1- Do conceito de faturamento

Acórdão n.º 9303-010.146 (paradigma):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/08/2000 a 31/12/2001

BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP. CONCEITO DE FATURAMENTO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, §1º DA LEI Nº 9.718/98 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

A inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou o conceito de faturamento para a base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral, tendo como leading cases os Res nºs 357.950-9/RS, 390.840-5/MG, 358.273-9/RS e 346.084-6/PR.

Portanto, ficou estabelecido o conceito de faturamento como decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas quaisquer outras receitas da pessoa jurídica.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de

juízo realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária.

Excertos do voto:

Frente à declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS estabelecida pelo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, ficou estabelecido o conceito de faturamento como decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas outras receitas.

Destaca a decisão recorrida:

*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: (destaques originais).*

Verifica-se que a divergência cinge-se ao conceito de faturamento, se este é composto somente de receitas da venda de mercadorias e serviços ou se inclui todas as receitas próprias da atividade empresarial.

Nesse sentido, decidiu o acórdão recorrido que o conceito de faturamento sob amparo do RE 585.235/MG deve ser compreendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, já o acórdão paradigma em interpretação à tese firmada pelo já referido RE 585.235/MG decidiu que ficou estabelecido o conceito de faturamento como decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas quaisquer outras receitas da pessoa jurídica.

Verifica-se assim das decisões confrontadas que restou caracterizado o dissídio jurisprudencial, visto que estando plasmada a similitude fática, uma vez que ambas as decisões analisaram o conceito de faturamento segundo a declaração de inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da

repercussão geral, proferiram interpretações divergentes quanto ao conceito de faturamento nas situações fáticas analisadas, já que enquanto o acórdão recorrido decidiu que o faturamento contempla a 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, o acórdão paradigma decidiu que o conceito de faturamento é decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas quaisquer outras receitas da pessoa jurídica.

2- Das verbas relacionadas a atividades que não constam do objeto social da recorrente.

Acórdão n.º 9303-009.950 (paradigma):

Ementa:

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

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2013

PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. SEGURADORAS. RECEITAS FINANCEIRAS. INVESTIMENTOS COMPULSÓRIOS. INCIDÊNCIA.

A declaração de inconstitucionalidade, do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas aquelas vinculadas à atividade típica da empresa. As receitas financeiras integram a base de cálculo do PIS, quando decorrentes da atividade objeto da entidade.

No caso das seguradoras, seus investimentos compulsórios por disposição legal, ou seja, quando originados das “reserva técnicas, fundos especiais e provisões”, além das “reservas e fundos determinados em leis especiais”, constituídos, na dicção do Decreto Lei nº 73, de 1966, “para garantia de todas as suas obrigações”, devem ter os correspondentes rendimentos tributados, porque integram o conjunto dos negócios ou operações desenvolvidas por essas empresas no desempenho de suas atividades econômicas peculiares.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/06/2011 a 31/12/2013

PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. SEGURADORAS. RECEITAS FINANCEIRAS. INVESTIMENTOS COMPULSÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Aplicam-se ao PIS/Pasep a mesma ementa elaborada para a COFINS, em razão da identidade da matéria julgada.

Excertos da Decisão recorrida:

Explica a Recorrente que na conta contábil n.º36201-00014-“Remuneração Sobre Consórcio” eram registradas as receitas financeiras decorrentes da correção das cotas de consórcio contempladas, enquanto as receitas da conta n.º37201.00006-“Receitas de Investimento em Consórcio” dizem respeito às 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. (sic). (destaques não originais).

Noticiam os autos que a atividade fim da recorrente é de comercialização de veículos automotores, assim entendeu a decisão recorrida que que as receitas ligadas a 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.

Destacou ainda o voto condutor que os números apresentados levam à conclusão 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.

Decidiu por fim a Turma que a soma das atividades empresariais habituais desenvolvidas pela empresa, independente de constar ou não seu ato constitutivo, devem compor o faturamento.

Por outro lado o acórdão paradigma analisa se as receitas de Investimentos Compulsórios (“reservas técnicas”), auferidas por sociedades seguradoras se enquadram ou no fato gerador do PIS, ou seja se integram o conceito de faturamento e assim representam receita de atividade típica da seguradora.

Entendeu o acórdão paradigma que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas aquelas vinculadas à atividade típica da empresa, decidindo assim que as receitas financeiras integram a base de cálculo do PIS, quando decorrentes da atividade objeto da entidade.

Das decisões confrontadas se evidencia ao menos preliminarmente a divergência suscitada, visto que a segunda divergência particulariza uma questão que está contida na discussão da primeira divergência, envolvendo portanto a discussão de mérito quanto ao conceito de faturamento, bem como a definição quanto ao que é receita típica em face da atividade da empresa, cabendo portanto à análise soberana do colegiado, matéria que foge portanto ao presente exame.

3- Das verbas recebidas a título de bonificações

Acórdão n.º 3802-003.537 (paradigma 1):

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 15/08/2000

COFINS. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. MODALIDADES. NATUREZA JURÍDICA. DESCONTO INCONDICIONAL. DOAÇÃO. EXCLUSÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. PROVA.

As bonificações podem ser vinculadas ou desvinculadas de operações de venda. As primeiras são redutoras do preço e, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto, têm natureza de desconto incondicional.

As segundas, por serem desvinculadas da venda, são transferidas por liberalidade da empresa, apresentando natureza de doação. Em ambos os casos não há incidência dos PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que os descontos incondicionais são excluídos da base de cálculo (Lei n.º 10.833/2003, art. 2.º, § 3.º, V, “a”; Lei n.º 9.718/1998, art. 3.º, § 2.º, I; Lei n.º 10.637/2002, art. 1.º, § 3.º, V, “a”; Lei n.º 9.715/1998, art. 3.º, parágrafo único) e porque, ao bonificar por liberalidade, a empresa promove uma doação de mercadoria, não auferindo qualquer receita desta operação. A exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda, por sua vez, somente faz sentido para a primeira espécie de bonificação. Para as bonificações desvinculadas de operações de venda, basta a apresentação das notas fiscais e dos contratos que lhe servem de suporte, provas estas devidamente acostadas aos autos.

Destaca a decisão recorrida:

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. (...) (destaques não originais).

Das decisões confrontadas, constata-se divergência jurisprudencial, visto que ambas as decisões analisaram a possibilidade de exclusão das bonificações em mercadorias da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, assim, embora a matéria não esteja desvinculada nas respectivas decisões do contexto fático-probatório, verifica-se divergência quanto à interpretação referente à natureza das bonificações na apuração da referida base de cálculo das contribuições, à vista disso entendeu o acórdão recorrido que não se configurando nos autos a hipótese de se tratar de desconto incondicional as mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem qualquer vinculação à operação de venda são conceitualmente receitas para a empresa recebedora dos produtos (donatária) e têm 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.

*Já o acórdão paradigma entendeu que as bonificações podem ser vinculadas ou desvinculadas de operações de venda. As primeiras são redutoras do preço e, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto, têm natureza de desconto incondicional. As segundas, por serem desvinculadas da venda, são transferidas por liberalidade da empresa, apresentando natureza de doação e **nesta condição**, ao bonificar por liberalidade, a empresa promove uma doação de mercadoria, **não auferindo qualquer receita desta operação**.*

Ante as considerações acima restou caracterizado o dissídio jurisprudencial.

Acórdão nº 1102-001.260 (paradigma 2):

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário:2004

COFINS/PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES.MODALIDADES. NATUREZA JURÍDICA. DESCONTO INCONDICIONAL.EXCLUSÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.PROVA.

O valor relativo às mercadorias recebidas de fornecedor, em nota fiscal desvinculada de operação de venda, constitui doação, se decorrente de mera liberalidade, ou receita de prestação de serviços, se tiver caráter remuneratório. A receita relativa à doação não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS apurada na sistemática cumulativa.

Excertos do voto:

A mercadoria recebida a título de bonificação não consiste em receita. O seu impacto no patrimônio de quem recebe ocorre no custo da mercadoria, posteriormente recebida. Isso porque, tendo comprado 10 unidades ao curso de R\$ 10,00, mas recebido 12, em verdade, o curso unitário cai de R\$ 1,00 para R\$ 0,83, aumentando sua margem de lucro.

É verdade que mercadorias recebidas como bonificação podem, de fato, ser uma contrapartida por um serviço prestado, por exemplo, caso no qual deve, sim, integrar a receita bruta, ou, pode ser doação, situação que não será tributada.

*No caso dos autos, o Sr. Auditor-Fiscal, contudo, limitou-se a afirmar que tributou as receitas de bonificações auferidas, **sem, contudo, informar se estas eram condicionadas ou incondicionadas:** (...)*

É verdade que a própria Contribuinte afirmou ser o desconto incondicionado, mas que a bonificação, por erro, não constou na mesma nota fiscal do produto adquirido (...)

Mesmo que se decida que apenas os descontos incondicionados não integram a base do PIS e da COFINS, não podemos deixar de considerar como plausível a assertiva da Recorrente, uma vez é bem comum em seu ramo de atuação a concessão de mercadorias em bonificação e que erros como esse podem ocorrer ocasionalmente. Neste caminho, entendo como viável e lógica a defesa apresentada.

Veja que o único motivo para ser tributada a “receita” foi o fato de a bonificação não ser considerada incondicionada, haja vista que a mercadoria seguiu em outra nota fiscal. (...) (destaques não originais).

O segundo acórdão paradigma destaca que o valor relativo às mercadorias recebidas de fornecedor, em nota fiscal desvinculada de operação de venda, constitui doação, se decorrente de mera liberalidade, ou receita de prestação de serviços, se tiver caráter remuneratório, ressaltando que a receita relativa à doação não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS apurada na sistemática cumulativa.

Vê-se assim que também o segundo acórdão paradigma demonstra interpretação divergente em relação ao acórdão recorrido, visto que tem a mesma linha interpretativa do primeiro acórdão paradigma, de modo que ambos os acórdãos paradigmas têm interpretação divergente em relação ao acórdão recorrido, como restou demonstrado no cotejo com referido acórdão no exame em relação ao primeiro acórdão paradigma.

*Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, **para que sejam rediscutidas as matérias:***

1 - Do conceito de faturamento;

2 - Das verbas relacionadas a atividades que não constam do objeto social da recorrente;

3- Das verbas recebidas a título de bonificações.

Mérito

No mérito, a controvérsia posta no Recurso Especial da Contribuinte é com relação as seguintes matérias:

1. Do conceito de faturamento;
2. Das verbas relacionadas a atividades que não constam do objeto social da recorrente;
3. Das verbas recebidas a título de bonificações.

Do conceito de faturamento

Inicialmente vale ressaltar que a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou o conceito de faturamento para a base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento dos RE nº 585.235, na sistemática da repercussão geral, tendo como *leading cases* os Res nºs 357.950-9/RS, 390.840-5/MG, 358.273-9/RS e 346.084-6/PR. Os fundamentos da decisão foram sintetizados na seguinte ementa, *in verbis*:

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 nºs 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. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS previsto no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.

(RE 585235 QORG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe227 DIVULG 2711 2008 PUBLIC 2811-2008 EMENT VOL0234310 PP02009 RTJ VOL0020802PP00871)(grifouse)

O RE n.º 357.950/RS, também refletiu a posição predominante na Corte Suprema confirmada em sede de repercussão geral:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº9.718,DE27DENOVEMBRODE1998–EMENDACONSTITUCIONAL Nº 20,DE 15DEDEZEMBRODE 1998.

O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO INSTITUTOS EXPRESSÕES E VOCÁBULOS SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL–PIS–RECEITA BRUTA NOÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços . É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 , no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas , independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 390840, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ15-08-2006PP-00025 EMENT VOL-02242-03PP-00372 RDDTn.133,2006,p.214-215)

Confira-se parte da decisão proferida pelo STF no julgamento do RE 346.084/PR, no qual se entendeu expressamente que as receitas financeiras não constituem faturamento, conseqüentemente, não podem ser incluídas na base de cálculo do PIS/COFINS:

“O SR. MINISTRO NELSON JOBIM (PRESIDENTE): O que está em jogo aqui são as receitas financeiras. A produção está sendo tributada com o COFINS. Estamos dizendo é que não pode ser tributada pelo COFINS as receitas dos investimentos financeiros das empresas, o setor bancário financeiro. Esse é o núcleo da discussão.

O SR. MINISTRO CARLOS BRITTO: Porque isto não constitui faturamento.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES: Esse é um conceito que evolui.

O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO: Evolui tanto que a Emenda Constitucional 20 veio admitir essa evolução, só que, antes dela uma lei ordinária quis fazer o mesmo.” (Grifos nossos)

E a conclusão que prevaleceu no E. Supremo Tribunal Federal foi no sentido de que **a base de cálculo equivale ao faturamento**, entendido este como sendo o **total de receitas auferidas em razão da venda de mercadorias e/ou da prestação de serviços de qualquer natureza**, cujo conceito encontra-se expresso no art. 2º da Lei Complementar n.º 70/91.

Das verbas relacionadas a atividades que não constam do objeto social da recorrente e Das verbas recebidas a título de bonificações

Quanto ao mérito, ressalto que no presente caso, teve diligência onde foi analisado detalhadamente cada rubrica contábil reivindicada pela Contribuinte.

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).

E diante essa diligencia, o Acórdão Recorrido decidiu o seguinte:

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 n.º 585.235-1/MG**.

Explica a Recorrente que na conta contábil n.º36201-00014- "Remuneração Sobre Consórcio" eram registradas as receitas financeiras decorrentes da correção das cotas de consórcio contempladas, enquanto as receitas da conta n.º37201.00006- "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
RECEITAS OPERACIONAIS															
Veículos Novos	-	-	-	35.500,00	37.000,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Veículos Usados	19.662,00	-	3.100,00	5.574,00	6.000,00	19.000,00	1.000,00	16.100,00	86.300,00	118.515,83	159.500,00	151.500,00	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	197.210,18	191.176,24	196.076,94	183.667,48
Devolução Peças e Acessórios	-3.911,87	-4.132,99	-4.756,43	-1.817,38	-2.241,28	-1.105,33	-1.779,69	-3.555,04	-7.034,99	-3.907,93	-2.686,24	-6.501,95	-3.288,85	-8.732,45	-2.167,32
Gas	37.399,92	34.096,63	867,30	1.602,00	600,00	2.225,00	125,00	156,00	621,48	350,00	570,00	440,00	435,00	140,00	-
Oficina	11.823,65	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	11.431,35	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	8.326,31	20.763,34	16.515,44	14.957,26	14.280,71	10.064,94	22.134,64	30.191,16
OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS															
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	2.218,21	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	668.127,05	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	74.579,16	85.628,94	75.485,99	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	225.852,20	139.713,42	123.307,96	140.588,59	97.058,09	96.192,76	89.601,85
Base de Cálculo	159.619,86	130.128,15	128.451,85	134.018,62	814.996,24	1.151.877,70	1.273.479,95	1.943.573,26	1.295.680,38	1.806.086,85	1.352.532,41	1.499.703,99	1.098.296,70	1.164.924,28	1.319.461,41
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 nº 84, de 8 de junho de 2016, de onde destaca-se o seguinte trecho:

(...)

19. Por conseguinte, a partir da publicação da Lei nº 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 nº 371.258-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJ 27.10.2006; RE nº 318.160, DJ 17.11.2005, Rel. Min. Cezar Peluso; RE nº 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 nº 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:

(...)

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 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 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 (n.º 13804.000951/2001-64) 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).

Por fim, vale ressaltar em 14 de abril de 2022 julgamos um processo da mesma empresa, que resultou no Acórdão n.º 9303-013.275, de relatoria de Ilustre Conselheiro Valcir Gassen, senão vejamos:

Processo n.º	10850.003251/2007-73
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão n.º	9303-013.275 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de	14 de abril de 2022
Recorrente	DM MOTORS DO BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

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 típicas. A noção de faturamento do RE 585.235/MG deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e ou da prestação de serviços, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas, consoante interpretação iniciada pelo RE 609.096/RS, submetidos à repercussão geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego.

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 23 do Acórdão n.º 9303-013.710 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10850.003261/2007-17