



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.901550/2013-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.046 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente RODOBENS CAMINHOES CIRASA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do Fato Gerador: 31/12/2003

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 contribuição 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.

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.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA. RECEITAS EM GARANTIA, EXCEDENTE DE ESTOQUE, SUCATA E LUBRIFICANTES

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório conforme diligência fiscal realizada nos presentes autos. Vencidos os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne (Relatora), Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento em maior extensão para excluir da base de cálculo da contribuição os valores correspondentes às contas contábeis "37201.00001 - Bonificação MBB Veículos", "37201.00006 - Bonificação Veic. Usados" e "37202.00001 - Bonif. MBB Pecas/Motores", "37201.00005 - Recup. Desp. Coloc. Consorcio", "37202.00005 - Recuperação

Despesas Garantia" e "37205.00005 - Recuperação Despesas Gara". Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Sousa Bispo. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10850.901549/2013-99, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 3402-007.044, de 23 de outubro de 2019, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de Pedido de Compensação de crédito da CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Cumulativa, mediante PER/DCOMP transmitido e no qual o crédito teria sido declarado.

A compensação pleiteada não foi homologada por despacho decisório eletrônico, vez que o DARF teria sido integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS Cumulativo do período.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente, conforme acórdão prolatado pelo colegiado julgador de primeira instância constante dos autos.

Intimado desta decisão, apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

(i) a ausência de retificação da DCTF não prejudica a validade do crédito do contribuinte, respaldado na indevida extensão do conceito de receita bruta da Lei n.º 9.718/98;

(ii) que as provas anexadas pela Recorrente seriam suficientes para respaldar o crédito pleiteado, baseado nas receitas financeiras indicadas no balanço (contribuinte anexou planilha de cálculo, balancete e livro razão à Manifestação de Inconformidade, às e-fls. 45/52).

Veio o processo o processo a este Colegiado, que deliberou em converter o julgamento em diligência nos termos da Resolução formulada.

Em cumprimento da Resolução, foi elaborada planilha com a discriminação dos valores entendidos como devidos pela fiscalização e Informação Fiscal, no qual a fiscalização

reconhece a existência de crédito passível de compensação, crédito esse igualmente informado em pedido de restituição objeto de outro processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator

Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto vencedor consignado no Acórdão nº 3402-007.044, de 23 de outubro de 2019, paradigma desta decisão.

(...) ¹

Com a devida vênia, fui designado a redigir o presente voto vencedor, uma vez que o Colegiado, por maioria, não acompanhou o entendimento da eminente Relatora quanto as Bonificações e Recuperações de Despesas não possuírem natureza de faturamento e que, portanto, não deveriam ser incluídas na base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS.

Conforme explica a ilustre Relatora, as contas envolvidas no caso são as abaixo indicadas que, por possuírem natureza de redução de custos ou despesas, não deveriam compor a base de cálculo das referidas contribuições:

1) Bonificações

37201.00001	Bonificação MBB Veículos	Bonificações recebidas das montadoras de veículos, as quais representam recuperação de custo, ou seja, são redutores do custo de aquisição dos veículos.
37201.00006	Bonificacao Veic. Usados	Bonificações recebidas das montadoras de veículos, as quais representam recuperação de custo, ou seja, são redutores do custo de aquisição dos veículos.
37202.00001	Bonif. MBB Pecas/Motores	Bonificações recebidas das montadoras de veículos, as quais representam recuperação de custo, ou seja, são redutores do custo de aquisição dos veículos.

¹ Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no Acórdão 3402-007.044, paradigma desta decisão, adotando e transcrevendo o voto vencedor do Redator designado, por representar o entendimento majoritário do colegiado de julgamento.

2) Recuperações de Despesas (custos e despesas incorridas com terceiros junto aos consorciados)

37201.00005	Recup. Desp. Coloc. Consorcio	Nesta conta são contabilizados os valores de recuperação de despesas com consórcio. Há situações em que a empresa fica responsável pelo pagamento de alguma taxa relativa ao consórcio de seu cliente, sendo que depois essa taxa é reembolsada pela empresa administradora do consórcio
37202.00005	Recuperacao Despesas Garantia	Em seus contratos de compra e venda, as concessionárias ficavam responsabilizadas pelo reparo dos veículos vendidos no prazo da garantia. Assim, após efetuar os reparos, com recursos e peças próprias, a empresa era reembolsada pela montadora (recursos e peças utilizadas), tendo em vista que a montadora é a responsável pela garantia. Vale ressaltar que as receitas de serviços e mercadorias em garantia são contabilizadas nas contas da receita principais (faturamento) e são tributadas, quando a fábrica recusa o pedido de garantia o direito (valor a receber) contabilizado no ativo é baixado para despesa. Posteriormente se há uma reconsideração desse valor e a montadora aceita o crédito, o valor é contabilizados nessas contas de recuperação de despesas em garantia. Sendo assim os valores já foram tributados e podem inclusive ser considerados como exclusão conforme inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 9718/98.
37205.00005	Recuperacao Despesas Gara	Idem conta contábil n. 37202.00005 acima.

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**.

No tocante às bonificações, entendo que, quando 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, como bem ressaltado pela Relatora, não constam dos autos elementos de prova (cópias de notas fiscais, por exemplo) que demonstrem que seriam inequivocamente descontos incondicionais, passíveis de atrair a previsão legal do art. 3º, §2º, I, da Lei n.º 9.718/98 (desconto constar da nota fiscal de venda e não depender de evento posterior).

Assim, afastando a possibilidade de ser desconto incondicional e tendo em vista que a Recorrente indica que essas bonificações teriam natureza de redução de custos, tese também acolhida pela I. Relatora, faz-se necessário fazer algumas considerações sobre a natureza jurídica das recuperações/reembolsos de despesas/custos, pois a Recorrente e a Relatora afirmam que as rubricas contábeis envolvidas, tanto as rubricas

relativas às Bonificações, como as relativas às Recuperações de despesas em garantia, sequer possuem natureza de receitas.

Entendo que o 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.

Nesse sentido, diversamente ao argumentado pela Recorrente e confirmado pela Relatora, entendo que as recuperações de custos/despesas são conceitualmente receitas, devendo compor o faturamento ou receita bruta, e sua exclusão da base de cálculo da base de cálculo das contribuições deveria ser veiculada em lei, o que não se identifica na legislação vigente. Confirmando esta natureza de receita operacional, transcrevo o artigo 44 da Lei nº 4.506/1964:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

(negrito nosso)

Dessa forma, no caso ora analisado, o fato da Recorrente aduzir que algumas das rubricas contábeis consideradas pela Fiscalização têm natureza de redução de custos/despesa, isso não afasta a sua natureza de receita operacional, conforme expressamente dispõe o inciso III do artigo 44 da Lei nº 4.506/1964.

Nesse mesmo sentido, há decisão do CARF caracterizando como receita a recuperação/reembolso de despesas/custo, a teor do Acórdão nº 3302-003.653, cuja ementa transcreve-se a seguir:

BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS.

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

(Acórdão nº 3302-003.653 de 22 de fevereiro de 2017 da Terceira Câmara, Segunda Turma, da Terceira Seção)

Dessa forma, as recuperações de custo/despesa ora analisadas possuem a natureza de receitas, compondo o faturamento, e, por isso, devem ser tributadas pelo PIS e a COFINS.

Todavia, para aqueles que entendem, em tese, que recuperação de custos/despesas não têm natureza jurídica de receita, oportuno aqui esclarecer que nos autos não restou comprovada esta natureza dos valores ora discutidos. O Contribuinte não demonstrou, por meio de documentos, a existência de correspondência direta entre os custos de manutenção de veículos e despesas de consórcios e os reembolsos recebidos. As argumentações teóricas sobre o tema expostas pela Recorrente não vieram lastreadas por quaisquer documentos comprobatórios, tais como

contratos e planilhas de custos/despesas incorridos em correspondência com os valores recebidos.

Como se sabe, o momento adequado para apresentação da prova documental pela empresa é na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos em caso de impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, ou se refira a direito ou fato superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (§4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, inserido pela Lei n.º 9.532/97) , situações que não foram identificadas no presente processo.

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".

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório nos termos apurados na iligência fiscal (e-fls. 701).

Conclusão

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório conforme diligência fiscal realizada nos presentes autos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes