



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10875.901148/2017-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-010.870 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** RODOBENS VE CULOS COMERCIAIS SP S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/07/1999

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

## **Relatório**

Trata-se o presente processo de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição informado por meio do

PER/DCOMP nº 12738.78685.290404.1.2.04-0925 no valor principal de R\$ 15.984,73, com base em créditos relativos à Contribuição para a COFINS.

O contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

**Características do DARF:**

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/07/1999	2172	97.095,92	13/08/1999

Em 05/04/2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos/SP (DRF Guarulhos) emitiu Despacho Decisório, no qual pronunciou-se pelo INDEFERIMENTO do pedido de restituição, tendo em vista que *o crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.*

 <b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF GUARULHOS		<b>DESPACHO DECISÓRIO</b> Nº de Rastreamento: 121505687 DATA DE EMISSÃO: 05/04/2017	
<b>1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO</b>			
CPF/CNPJ 60.812.088/0001-78	NOME/NOME EMPRESARIAL RODOBENS VEÍCULOS COMERCIAIS SP S.A.		
<b>2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP</b>			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 12738.78685.290404.1.2.04-0925	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 31/07/1999	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10875-901.148/2017-84
<b>3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL</b>			
O crédito em análise corresponde ao valor dos pedidos de restituição. Valor do crédito em análise: R\$15.984,73 Valor do crédito reconhecido: R\$0,00			
CARACTERÍSTICAS DO DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/07/99	2172	97.095,92	13/08/99
O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.			
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal do Brasil e integram este despacho.			
Diante do exposto, INDEFIRO os pedidos de restituição/ressarcimento apresentados nos seguintes PER/DCOMP: 12738.78685.290404.1.2.04-0925 22783.13182.211111.1.6.04-1540 Para informações complementares da análise do crédito, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório". Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).			

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 12/04/2017, por meio de Aviso de Recebimento dos Correios e inconformado com o indeferimento do pedido de restituição pleiteada, o contribuinte se manifestou em 11/05/2017, com as alegações a seguir sintetizadas:

Que o Despacho não reúne condições mínimas de prosperar, pois se equivocou ao não examinar o real motivo que sustenta o pedido de restituição, isto é, o fato que o

recolhimento a ser restituído considerou, em sua base de cálculo, valores que escapavam ao conceito de faturamento, nos termos da redação do parágrafo 1º, do art. 30, da Lei nº 9.718, vigente à época dos fatos.

Dessa forma, o Despacho Decisório está em desacordo com a legislação em vigor e com a jurisprudência já pacificada sobre o tema, impondo-se a restituição integral da quantia pleiteada no pedido de restituição apresentado.

Preliminarmente, a requerente consigna que não foi intimada a prestar quaisquer esclarecimentos a respeito da higidez de seu crédito. A glosa fiscal foi realizada a partir do simples cruzamento eletrônico de informações, sem qualquer interação com a requerente, o que resultou em uma glosa fiscal precária, baseada em meras suposições. Que nos termos do art. 142, do Código Tributário Nacional, é dever da fiscalização ir a fundo no exame da situação concreta, a fim de que o lançamento e também as demais glosas fiscais, estejam baseados na correta aplicação da lei aos fatos efetivamente ocorridos e a ela subsumidos. Dessa forma, quando não cumpre seu dever de investigação profunda dos fatos, a fiscalização incorre em irremediável nulidade. E que assim, deve-se cancelar o trabalho fiscal ora analisado, tendo em vista sua nulidade, por falta de investigação dos fatos que suportam o direito creditório da requerente.

Em seguida, a requerente questiona a base de cálculo da contribuição.

Alega que o parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, ampliou significativamente a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS ao prescrever que nela fosse considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente o seu faturamento. Com o intuito de evitar repetições desnecessárias, a requerente destaca que essa discussão se encontra totalmente superada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Tanto é assim que a matéria já foi considerada pelo Supremo Tribunal Federal como de repercussão geral e será objeto de súmula vinculante, como pode ser observado pela leitura do voto proferido pelo Ministro Cezar Peluso no RE nº 585.235, de 10.9.2008:

"Isto posto, baseado em que os fundamentos são os mesmos e, a meu ver, a fortiori não há motivo por que o regime aprovado não se estenda aos recursos que já estão distribuídos nos gabinetes:

- a) reconheço a existência de repercussão geral no tema objeto do presente recurso;
- b) reafirmo a jurisprudência firmada nesta Corte acerca da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei n. 9718/98, para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional; e
- c) proponho a edição de súmula vinculante a respeito de assunto. (grifos da requerente)"

Que esse entendimento já está de tal forma pacificado no seio da jurisprudência que a Lei nº 11.941, de 27.5.2009, revogou o malsinado parágrafo 1º, do art. 30, da Lei nº 9.718/98, o que demonstra que também o legislador entendeu pelo total desacordo deste dispositivo com as normas jurídicas vigentes, extirpando-o do ordenamento jurídico pátrio.

Cita o inciso I, do parágrafo 6º, do art. 26-A, incluído no Decreto nº 70.235, de 6.3.1972, pela Lei nº 11.941, de 27.5.2009, que determina, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, que os órgãos de julgamento da administração fiscal federal devem afastar sua aplicação consoante o entendimento exarado na decisão.

Assim é que na base de cálculo da contribuição ora em análise somente deveriam ter sido incluídos pela requerente os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.

Que não resta outra conclusão a não ser pelo total deferimento do pedido de restituição apresentado, haja vista que somente deveriam ter sido incluídos, pela requerente, na base de cálculo da contribuição em análise, os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondessem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços, dada a inconstitucionalidade do artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal em decisão plenária definitiva, bem como em recurso em que foi reconhecida a repercussão geral da matéria.

Ao analisar a matéria, a r. DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão sem ementa.

A DRJ reconheceu parcialmente o direito creditório. Com base nos documentos carreados aos autos pelo contribuinte, concluiu que, dos valores identificados por ele como alheios ao faturamento e que deveriam ser excluídos da base de cálculo da contribuição por se tratar de receitas não operacionais, excetuavam-se as receitas identificadas como “bonificações veículos novos/peças e motores” e de “recuperação de despesas/peças garantia/mão de obra”.

Cientificado da decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu o reconhecimento integral do crédito pleiteado, alegando, valendo-se de doutrina e de jurisprudência judicial e administrativa, o seguinte (aqui apresentado de forma sucinta):

- a) as bonificações nada mais são do que valores recebidos da montadora de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos, não configurando novas receitas;
- b) os valores lançados na rubrica “recuperação de despesas” decorrem da garantia dada a partes e peças dos veículos vendidos e à revisão, valores esses pagos pela montadora;
- c) impossibilidade da incidência das contribuições sobre recuperação de custos e despesas, pois o conceito de receita no contexto sob análise é jurídico e não meramente contábil ou econômico;
- d) um ingresso patrimonial somente pode ser considerado receita quando se referir a algo novo que se incorpora ao patrimônio (elemento positivo), este regulado pelo direito, podendo se referir a um acréscimo patrimonial a depender da definição jurídica aplicável;
- e) não é receita o ingresso de um novo elemento positivo no ativo que seja mera decorrência e mero cumprimento de obrigação da contraparte do titular do correspondente direito ou simples direito à devolução de direito anteriormente existente, capital social ou reserva de capital;
- f) a redução ou extinção de obrigação, sem pagamento ou qualquer outro comprometimento de ativos, também pode ser considerada receita se for possível identificar nela uma forma de remuneração ou contraprestação do patrimônio, salvo se se puder equiparar a exoneração de dívida a uma doação (não receita);

g) o reembolso deve ser reconhecido como receita no resultado, anulando o custo ou despesa que anteriormente já havia reduzido o resultado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator.

O Recurso é tempestivo e apresentado por procurador devidamente constituído, cumprindo os requisitos de admissibilidade.

Quanto ao pedido de conexão, entendo não assistir razão à recorrente, pois se fosse ser reconhecida, aquele processo que deveria ser conexo ao presente e não o contrário, uma vez que anterior.

O caso ora analisado já foi objeto de escrutínio pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento concernente o mesmo contribuinte em acórdão n. 3301-009.738 de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, assim ementado:

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

Data do fato gerador: 10/06/1999

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

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

Peço vênha para transcrever as razões de decidir daquele processo, por com ele concordar:

“O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, a DRJ já excluiu da base de cálculo da contribuição, por fugir ao conceito de faturamento, as receitas consideradas de natureza financeira, mantendo, contudo, a tributação sobre os ingressos identificados como “bonificações veículos novos/peças e motores” e de “recuperação de despesas/peças garantia/mão de obra”, que decorrem de repasses oriundos da montadora de veículos e que vêm a ser as matérias controvertidas nesta instância.

A controvérsia parte da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, em

juízo submetido à sistemática da repercussão geral, cuja decisão deve ser reproduzida pelo CARF em suas decisões, por força de regra constante do seu Regimento Interno (§ 2º do art. 62 do Anexo II).

A meu ver, caminhou bem a DRJ ao esclarecer as razões que a levaram a concluir da forma acima exposta, conforme se pode verificar do excerto a seguir reproduzido do voto condutor do acórdão recorrido:

Frise-se que, em relação à receita advinda de bonificações recebidas (veículos novos, peças e motores) e a recuperação de despesas (peças garantia, mão-de-obra garantia) não se pode dizer que corresponda, de fato, à receita não operacional, que deva ser excluída do campo de incidência das contribuições, nos termos do entendimento trazido pelo parecer da PGFN. Ao contrário, tendo em vista que **o objetivo da sociedade é “distribuidora de veículos”, evidencia-se que essas contas apresentam nítida vinculação com a atividade desenvolvida pela empresa e, sendo assim, deve integrar a base de cálculo da contribuição ao PIS e à Cofins.** Veja-se que no Balancete do período essas contas estão classificadas como “37201.00000 Veículos Novos” e “37202.00000 Peças Motores” do subgrupo “37200.00000 Outros Resultados Departamentos” do grupo “37000.00000 Outros Resultados Operacionais”, o que corrobora o entendimento de tratar-se de receitas decorrentes da operação da sociedade. Assim, **para que pudesse ver essas receitas excluídas da base de cálculo, caberia à interessada, no caso, comprovar a origem desses valores e demonstrar que, de fato, não estão vinculados às atividades operacionais da empresa.** (e-fls. 44 a 45) (g.n.)

Não obstante os sólidos argumentos encetados pelo Recorrente, baseados em doutrina e jurisprudência, acerca do que pode ser ou não considerado receita para fins tributários, há que se destacar que, no presente caso, a DRJ já havia ressaltado que, para se excluir tais valores da base de cálculo da contribuição, o interessado deveria comprovar a sua origem e demonstrar que eles não se encontravam vinculados às atividades operacionais.

Contudo, o Recorrente manteve sua defesa pautando-se em teoria do direito, nada acrescentando quanto aos fatos sob análise, cujo esclarecimento demanda demonstração e comprovação de sua origem e de sua apropriação. Nem mesmo o contrato firmado junto à montadora de veículos foi apresentado para se demonstrar a natureza desses repasses.

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

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as **vendas canceladas**, os **descontos incondicionais concedidos**, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre

Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de **provisões e recuperações de créditos baixados como perda**, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 1.991-15, de 2000)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória n.º 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

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

Com base nos dispositivos supra, constata-se a previsão de dedução do faturamento, na parte que interessa à presente análise, somente em relação às vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos e provisões e recuperações de créditos baixados como perda.

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

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

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

Tal exigência constou do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) n.º 9303-005.977, de 28/11/2017, da relatoria do Presidente desta Turma Ordinária, Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa assim dispôs:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

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

**BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. COFINS**

As **bonificações concedidas** em mercadorias configuram **descontos incondicionais**, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, **apenas**

**quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento. (g.n.)**

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

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

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

**DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.**

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

**RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.**

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

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

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário interposto para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

