



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.724600/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.629 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de junho de 2024
Recorrente RODOBENS VEICULOS COMERCIAIS SP S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/07/2002

PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/1998. BONIFICAÇÃO PAGA POR FORNECEDOR.

As bonificações e incentivos de vendas, concedidos pelas montadoras de automóveis aos seus concessionários, em função de vendas realizadas, caracterizam-se como receitas operacionais destes últimos e, como tal, integram a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins.

PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/1998. SERVIÇOS REALIZADOS EM GARANTIA.

Os valores pagos pela montadora de veículos à concessionária, em contrapartida pelos serviços que esta (concessionária) presta aos clientes (consumidores), em cobertura à garantia dada aos produtos pelo fabricante, são receitas provenientes da atividade empresarial típica das concessionárias e, portanto, sujeitas à incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Daniel Moreno Castillo, que votou pelo provimento, por entender que os valores recebidos a título de bonificação de vendas e em decorrência dos serviços prestados em garantia não constituem faturamento para fins da incidência da contribuição para o PIS no regime de incidência cumulativa.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antônio de Souza Côrrea, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), João José Schini Norbiato (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.629 - 3ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.724600/2011-13

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR):

Trata o processo de contestação contra Despacho Decisório emitido pela Derat São Paulo, que indeferiu os seguintes Pedidos Eletrônicos de Restituição transmitidos, sob o fundamento de que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar a alegada inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998:

PER/DCOMP	VALOR TOTAL CRÉDITO	DT TRANSMISSAO
17071.63792 200704.1.2.04-0005	1.865,86	20/07/04
31472.56917.200704.1.2.04-4308	2.820,48	20/07/04
23131.93723.200704.1.2.04-7945	1.532,44	20/07/04
26372.59205 200704.1.2.04-4025	2.101,87	20/07/04
09767.03247 080605.1.2.04-7255	1.668,75	08/06/05
00031.37592.080605.1.2.04-0109	1.909,32	08/06/05
23086.74463080605.1.2.04-3780	1.072,05	08/06/05
07650.21881 080605.1.2.04-7111	1.168,00	08/06/05
36421.46360 080605.1.2.04-4212	1.262,19	08/00/05
39955.99074.080605.1.2.04-0053	1.892,63	08/06/05
30758.15930 080605.1.2.04-1103	1.142,26	08/06/05
37203.17637 200905.1.2.04-7117	1.770,74	20/09/05
22478.64109 200905.1.2.04-9039	2.214,92	20/09/05
06396.84504 200905.1.2.04-7318	2.978,61	20/09/05
39442.33342 200905.1.2.04-9678	1.646,48	20/09/05
02626.29145.200905.1.2.04-2702	2.513,26	20/09/05
17566.19372 200905.1.2.04-5800	2.214,99	20/09/05
36018.92734.100306.1.2.04-7393	2.653,52	10/03/06
00604.10732.240806.1.2.04-6696	2.883,69	24/08/06
28364.01183 240806.1.2.04-4430	1.730,77	24/08/06
33450.13925.240806.1.2.04-4292	1.726,99	24/08/06
10007.11682.240806.1.2.04-9797	2.118,86	24/08/06
33416.72421.240806.1.2.04-2603	2.213,77	24/08/06
18757.35965.240806.1.2.04-0940	2.146,13	24/08/06
37878.58531.240806.1.2.04-3453	2.783,11	24/08/06
11531.07938.240806.1.2.04-2911	1.131,06	24/08/06
18823.72970 240806.1.2.04-8713	1.579,22	24/08/06
37427.10752.240806.1.2.04-2127	920,77	24/08/06
23115.68628.240806.1.2.04-4418	1.507,69	24/08/06

Cientificada da decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, em 15/07/2011, aduzindo que apresentou diversos pedidos de restituição de crédito oriundo de recolhimentos indevidos ou a maior, a título de PIS, uma vez que tais pagamentos consideraram nas respectivas bases de cálculo valores que escapavam ao conceito de faturamento, nos termos da redação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, vigente à época dos fatos. Faz um relato acerca da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, em que por um longo período de tempo se discutiu sobre a competência do legislador ordinário ampliar essas bases sem que houvesse permissão constitucional para tanto, findando com a declaração de inconstitucionalidade do referido dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal em decisão plenária definitiva, onde decidiu-se que

somente podem incluídos na base das contribuições os valores correspondentes às receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços da pessoa jurídica.

Ao deliberar acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **06-62.869**, às fls. 381/387), a **3ª Turma da DRJ/CTA**, por unanimidade de votos, julgou **parcialmente procedentes as razões de inconformidade apresentadas**, alterando os termos do Despacho Decisório, para reconhecer o direito creditório no montante de R\$ 9.139,17, em valor original, pleiteado nos PERs em análise no presente processo. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. MANIFESTAÇÃO DA PGFN. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.

Consoante manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, proferida nos termos do § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, as contribuições devidas ao PIS e à Cofins devem incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência as receitas não operacionais.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Os seguintes excertos do voto condutor do acórdão resumem bem as razões de decidir do colegiado a quo:

As colunas indicadas nas planilhas acima correspondem a cada um dos Pedidos de Restituição listados no início do Relatório deste Voto. Os valores passíveis de serem restituídos estão sumarizados na linha “PIS/Pasep Indevido”.

Observa-se que dos valores listados, **não estão, claramente, compreendidos como receitas operacionais da empresa aquelas comumente denominadas de receitas financeiras, quais sejam: “JUROS RECEBIDOS”, “DESCONTOS OBTIDOS”, “RECEITA FINANCEIRA CONTRATO MÚTUO”, “VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA”, “VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA”, “JUROS ATIVOS SELIC”, “DIVIDENDOS RECEBIDOS” e “RENDIMENTOS APLICAÇÕES FINANCEIRAS”**. Além das receitas com **“ALUGUÉIS”** que não compreende rendas da operação da empresa.

Por outro lado, **em relação à receita advinda de bonificações recebidas (veículos novos, peças e motores) e as recuperações de despesas (peças garantia, mão-de-obra garantia, despesas, tarifas bancárias, impostos e recebimento de material gratuito) 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, por exemplo, que no Balancete do período consta a classificação de muitas dessas contas 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. De qualquer forma, 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.

[grifo nosso]

Demonstrando sua divergência em relação a essa decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 398/414), no qual:

- Traça considerações acerca do conceito de faturamento e da base de cálculo do PIS/COFINS cumulativo à luz da declaração da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 pelo Supremo Tribunal Federal.
- Assevera que as bonificações por ela recebidas não são receitas passíveis da inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS cumulativo, mas sim redução do custo dos bens adquiridos. Na esteira desse argumento ressalta que:

As bonificações nada mais são do que os valores recebidos pela recorrente das montadoras de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos pela recorrente. Ou seja, a recorrente adquire os automóveis ou camionetas das montadoras para revender no mercado e, para tanto, paga o preço de aquisição dos bens. Posteriormente, ela recebe as bonificações de venda, que são meras reduções do custo de aquisição dos automóveis ou camionetas, não configurando novas receitas da recorrente. Vale ressaltar que há também bonificações recebidas em mercadorias, ou seja, em partes e peças.

- No mesmo sentido, argumenta que os valores lançados nas rubricas “recuperação de despesa” também não são receitas. Eis a alegação da Recorrente:

Com efeito, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a recorrente presta o serviço ao cliente, sendo, posteriormente, reembolsada pela montadora. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa.

- A Recorrente destaca ainda “a impossibilidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre recuperação de custos e despesas”. Nesse sentido, apresenta considerações sobre os conceitos jurídico e contábil de receita, no que salienta que a recuperação de custos e despesas não representa acréscimo de patrimônio, mas sim sua mera recomposição.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

3. Do mérito

Conforme relatado, todos os pedidos de restituição contidos na tabela supramencionada foram indeferidos pela unidade de origem. Pelo que consta no TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 143/2011 (fls. 93/94), a Delegacia de Administração Tributária da Receita Federal do Brasil (Derat/SP), intimou a Recorrente para que esclarecesse as “razões, de fato e de direito, pelas quais os valores pleiteados foram considerados indevidamente recolhidos”.

Em sua resposta (fls. 119/122), a Recorrente informou que os indébitos tinham origem na declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo STF. De acordo com ela, em atendimento ao disposto na norma declarada inconstitucional, teria incluído indevidamente na base de cálculo do PIS receitas não tributáveis, segundo o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal.

Em face desse argumento, a unidade de origem concluiu que não dispunha de competência para apreciar a inconstitucionalidade de norma. Eis a ementa do despacho decisório:

INCONSTITUCIONALIDADE - COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO INDEFERIDO.

Ao julgar a manifestação de inconformidade, a câmara baixa destacou a vinculação das unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil às decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Recursos Extraordinários com Repercussão Geral Reconhecida e salientou que a “Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o julgamento proferido pelo STF no RE 585.235, delimitou a matéria ali decidida nos seguintes termos: ‘O PIS/Cofins deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/Cofins as receitas não operacionais. Consideram-se

receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira)'.’.

Nesse contexto, o colegiado a quo decidiu por reconhecer parcela do direito crédito pleiteado, por entender que “JUROS RECEBIDOS”, “DESCONTOS OBTIDOS”, “RECEITA FINANCEIRA CONTRATO MÚTUO”, “VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA”, “VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA”, “JUROS ATIVOS SELIC”, “DIVIDENDOS RECEBIDOS” e “RENDIMENTOS APLICAÇÕES FINANCEIRAS” e “ALUGUÉIS” não se enquadravam como receitas operacionais.

Por outro lado, não reconheceu o indébito do PIS calculado sobre receita advinda de bonificações recebidas (veículos novos, peças e motores) e as recuperações de despesas (peças garantia, mão-de-obra garantia, despesas, tarifas bancárias, impostos e recebimento de material gratuito).

Portanto, a controvérsia que remanesce neste autos é acerca da incidência ou não do PIS cumulativo sobre bonificações recebidas e recuperações de despesas, sob a égide da decisão do STF.

3.1. Bonificações recebidas

Aduz o Recorrente que:

As bonificações nada mais são do que os **valores recebidos pela recorrente das montadoras de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos pela recorrente**. Ou seja, **a recorrente adquire os automóveis ou camionetas das montadoras para revender no mercado e, para tanto, paga o preço de aquisição dos bens. Posteriormente, ela recebe as bonificações de venda, que são meras reduções do custo de aquisição dos automóveis ou camionetas**, não configurando novas receitas da recorrente. Vale ressaltar que há também bonificações recebidas em mercadorias, ou seja, em partes e peças.

Em outras palavras, **as bonificações não são receitas da recorrente**, mas apenas recuperação do custo de aquisição dos bens adquiridos por ela para revenda.

[grifo nosso]

Pois bem. A considerar as alegações da Recorrente, ela adquire automóveis das montadoras para revender e, em um momento posterior, recebe bonificações pelas vendas desses produtos. Dado o cenário, cumpre avaliar se o recebimento dessas bonificações representa mera recuperação de custo, como defende a Recorrente, funcionando assim como um desconto no preço de aquisição dos produtos, ou se seriam receitas sujeitas à tributação pela contribuição.

Posto isso, vejamos, então, o que diz o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 (não declarado inconstitucional) sobre as hipóteses de exclusão da base de cálculo para fins de apuração da contribuição devida (redação vigente à época dos fatos):

§ 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;

Percebe-se que entre as parcelas que escapam à tributação das contribuições para o PIS e a para COFINS, no regime cumulativo, estão os descontos incondicionais. Acerca dos requisitos para a caracterização desse tipo de desconto, o item 4.2, da Instrução Normativa SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978, dispõe o seguinte:

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída:

[...]

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

Portanto, dois são os requisitos para que um desconto seja considerado incondicional: **a)** que ele conste na nota fiscal e **b)** que não dependa de evento posterior à emissão desta. Nesse sentido, podemos citar várias decisões da 3ª turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dentre as quais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXIGÊNCIA DE QUE CONSTEM DA NOTA FISCAL.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

[...]

(Acórdão nº **9303-005.849**, de 17 de outubro de 2017, Relator: Vanessa Marini Cecconello)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/06/2010

[...]

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos (IN/SRF Nº 51/1978).

(Acórdão nº **9303-011.415**, de 15 de abril de 2021, Relator: Rodrigo da Costa Pôssas)

Depreende-se daí que as bonificações, desde que vinculadas a uma operação de venda e registradas na respectiva nota fiscal, poderiam ser consideradas um desconto incondicional fornecido pelas montadoras à Recorrente. Em linha com esse entendimento a decisão proferida pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão nº 9303--005.977:

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.

(Acórdão nº **9303-005.977**, de 28 de novembro de 2017, Relator: Charles Mayer de Castro Souza)

Todavia, a partir das próprias informações da peça recursal, percebe-se que não é isso que aconteceu no caso concreto. As bonificações em questão são valores que as montadoras repassam à Recorrente (concessionária) como bônus pelas vendas de seus produtos. Portanto, esses bônus não só estão desvinculados da venda dos produtos da montadora à concessionária, porquanto posteriores, como também estão sujeito a uma condição, que, no caso, é a revenda dos produtos da montadora pela concessionária. Não se trata, assim de um desconto incondicional ou, como defendido pela Recorrente, de uma mera redução dos custos de aquisição.

Ao ser consultado sobre o tema, o Fisco Federal, por intermédio da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), emitiu a Solução de Consulta nº 366 – Cosit, de 11 de agosto de 2017, com as seguintes conclusões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA.

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

As receitas das concessionárias de veículos decorrentes do recebimento do mencionado bônus, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep:

- a) não constituem receitas financeiras;
- b) não estão submetidas ao regime concentrado de cobrança da contribuição, previsto no art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, tendo em vista não decorrerem da operação de venda de veículos pela concessionária, nem integrarem a operação antecedente de compra de veículos realizada por esta; e

c) estão sujeitas ao regime de apuração (cumulativa ou não cumulativa) a que está sujeita a pessoa jurídica beneficiária.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º, e art. 3º, § 2º, II; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99) art. 373; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

[grifo nosso]

Nesta mesma direção também têm sido as decisões deste Conselho ao julgar esse assunto, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2001

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

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

(Acórdão nº 3302-009.611, de 25 de setembro de 2020, Relator: Gilson Macedo Rosenburg Filho)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

[...]

REVENDEDORES AUTORIZADOS. BÔNUS SOBRE VENDAS CONCEDIDOS PELOS FABRICANTES. CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA.

Os bônus conferidos pelas montadoras de automóveis aos seus concessionários, em função de vendas realizadas sob determinadas condições, caracterizam-se como receitas destes últimos e, como tais, sujeitas à incidências das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, devendo compor sua base de cálculo,

[...]

(Acórdão nº 3201-003.012, de 24 de julho de 2017, Relator: Winderley Moraes Pereira)

Então, por todo o exposto, ao meu ver, sem razão a Recorrente.

Seja pelo que se convencionou chamar de conceito jurídico de receita para fins de tributação, seja pelo conceito contábil, as bonificações de venda integram a base da cálculo do PIS cumulativo, e constituem receita tributável nos termos do que fora decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

Nesses termos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário nesse particular.

3.2. Recuperação de despesa

A Recorrente argumenta que:

Com efeito, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a recorrente presta o serviço ao cliente, sendo, posteriormente, reembolsada pela montadora. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa.

A respeito do assunto, devo citar decisão proferida no acórdão nº 9303-011.155 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento de Recurso Especial interposto contra o acórdão nº 3402-005.857, de 27/11/2018, em que foi julgada a incidência das contribuições para o PIS e para a COFINS sobre valores recebidos a título de compensação por serviços prestados em garantia dos produtos do fabricante. É de se notar que o contexto fático envolvendo o caso tratado por essa decisão é muito semelhante ao que se verifica nestes autos. Vejamos:

O contribuinte, discorda do acórdão recorrido, no qual a turma julgadora, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário da contribuinte, nesta matéria, **defendendo que os valores recuperados decorrente dos serviços prestados em garantia não se configuram em faturamento**, portanto não tributáveis pelo PIS e pela Cofins no regime de tributação da Lei nº 9.718/98.

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

O texto legal, acima transcrito, determina a tributação pelo PIS e pela Cofins com base no seu faturamento, assim entendido como a receita bruta da pessoa jurídica. Portanto, **a resposta ao presente recurso resume-se a informar se os ingressos financeiros decorrentes dos serviços e peças oferecidos em garantia, são ou não faturamento da pessoa jurídica.**

Penso que para responder a essa questão é necessário debruçar-se no contexto em que o STF deu à palavra faturamento ao declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, acima transcrito, afastando o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins para receitas estranhas ao conceito de faturamento.

O STF, apesar de declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, lançou evidentes sinais a respeito do real alcance do que seria faturamento para fins de composição da base de cálculo dos tributos a ele incidentes. De fato, as decisões e pronunciamentos dos Ministros do STF tem deixado a entender que o faturamento corresponde ao somatório das receitas provenientes das atividades empresariais típicas.

No recurso extraordinário 401.348, o Ministro Cezar Peluso em decisão monocrática deu provimento ao recurso para que não incluísse na base de incidência do PIS, receita estranha ao seu faturamento, in verbis:

1. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão que declarou a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, relativo ao alargamento da base de cálculo do PIS. 2. Consistente o recurso. A tese do acórdão recorrido está em aberta divergência com a orientação da Corte, cujo Plenário, em data recente, consolidou, com nosso voto vencedor declarado, o entendimento de inconstitucionalidade apenas 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** (cf. RE nº 346.084PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO; RE nº 357.950RS, RE nº 358.273RS e RE nº 390.840MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, todos julgados em 09.11.2005. Ver Informativo STF nº 408, p. 1). 3. Diante do exposto, e com fundamento no art. 557, § 1º-A, do CPC, conheço do recurso e dou-lhe provimento, para, concedendo a ordem, excluir, da base de incidência do PIS, receita estranha ao faturamento do recorrente, entendido esse nos termos já suso enunciados. (Grifei)

Já no julgamento do recurso extraordinário 346.084PR, o mesmo Ministro Cezar Peluso esclareceu o seu entendimento a respeito do conceito de faturamento:

"Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justifica-se rever a noção de faturamento para passasse a denotar agora as vendas realizadas pela empresa e **relacionadas à sua "atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços"**, como consta hoje do art. 966 do Código Civil.

(...)

"Quando me referi ao conceito construído sobretudo no RE 150.755, sob a expressão "receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviço", quis significar que tal conceito está ligado a ideia de **produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas.**" (Grifei) folha 1254

(...)

O Ministro Marco Aurélio, por sua vez, expressou entendimento, no mesmo RE nº 346.084/PR, reproduzindo voto que proferira anteriormente, no sentido da constitucionalidade do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, exceto para o § 1º que expandira em demasia o conceito de receita bruta para fins de tributação da Cofins, e que a receita bruta, como sinônimo de faturamento, refere-se à atividade principal da empresa, in verbis:

"O Tribunal estabeleceu a sinonímia "faturamento/receita bruta", conforme decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 11/ DF **receita bruta evidentemente apanhando a atividade precípua da empresa.**

(...)" (grifou-se)

Ainda nessa direção, o Ministro Carlos Britto consignou no RE nº 346.084/ PR a identidade entre faturamento e receita operacional, esta constituída por ingressos que decorrem da razão social da empresa, que foi o sentido de faturamento expresso no art. 2º da LC nº 70, de 1991, in verbis:

"Por isso, estou insistindo na sinonímia "faturamento" e "receita operacional", exclusivamente, **correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão**

social da empresa, da sua finalidade institucional, do seu ramo de negócio, enfim.” (Grifei)

(...)

Como visto, nas manifestações da Suprema Corte, **o termo faturamento não se restringe àquele conceito antigo de que decorre única e exclusivamente da emissão de faturas** correspondentes a emissão de notas fiscais de vendas de bens ou de prestação de serviços. Prova contundente desta conclusão é a discussão que se trava no STF a respeito da incidência ou não do PIS e Cofins sobre as receitas financeiras das Instituições Financeiras, pois é de conhecimento comum que nestes casos não há a correspondente emissão de faturas comerciais e de serviços.

Em resumo, a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por si só, não é suficiente para decidir se há ou não a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes dos serviços e peças dados em garantia pelo fabricante. Há que se perquirir se estes ingressos de recursos são receitas operacionais típicas da pessoa jurídica.

Para responder a essa pergunta, vou utilizar a explicação dada pela própria recorrente, a respeito de sua atividade. Veja trecho transcrito de seu recurso:

(...)

Com efeito, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a concessionária presta o serviço ao cliente, sendo, posteriormente, reembolsada pela montadora. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa.

(...)

Evidente que se trata de um serviço prestado ao cliente e que decorre de sua atividade empresarial típica. Ela realiza um serviço, com aplicação de peças, não recebe do cliente em razão da garantia, mas recebe do fabricante do veículo. Não se trata, portanto, de mera recuperação de despesas, mas sim de um adiamento no recebimento do serviço prestado. Quem arca com o seu custo é o fabricante do veículo. Se o serviço ou peça é reembolsado pelo seu preço de custo não afasta sua inclusão como item do faturamento. Para ser faturamento não está implícita a necessidade de realização de lucro em todas as operações.

Conforme demonstrado na decisão da Câmara Superior, não obstante o STF tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e afastado o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS em relação às receitas que não representem faturamento, os próprios Ministros salientaram em seus votos que as receitas proveniente da atividade empresarial típica do contribuinte permanecem sujeitas à tributação por essas contribuições.

Vale ressaltar que a Lei nº 4.506/1964, inclui as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões no conceito de receita bruta operacional. Eis o que dispõe o art. 44 a respeito:

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.

Nesse diapasão, entendo que os valores lançados como recuperação de despesa pela Recorrente são, em verdade, a contrapartida paga pela montadora pelos serviços que ela (concessionária) presta aos clientes (consumidores dos produtos) para fazer frente à garantia dos produtos da fabricante e, portanto, são receitas provenientes da atividade empresarial típica das concessionárias. Como bem salientou o ilustre Conselheiro relator, Andrada Márcio Canuto Natal:

Não se trata, portanto, de mera recuperação de despesas, mas sim de um adiamento no recebimento do serviço prestado. Quem arca com o seu custo é o fabricante do veículo. Se o serviço ou peça é reembolsado pelo seu preço de custo não afasta sua inclusão como item do faturamento. Para ser faturamento não está implícita a necessidade de realização de lucro em todas as operações.

Nesse sentido, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário nesse particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato