



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.901364/2012-24
ACÓRDÃO	3002-004.481 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS SAVAR LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/07/2009

COFINS. REGIME CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA. RECEITAS FINANCEIRAS. CONTRATO DE EXCLUSIVIDADE. BONIFICAÇÕES.

A base de cálculo da COFINS no regime cumulativo corresponde à receita bruta, excluídas as receitas financeiras advindas de aplicações bancárias. Receitas decorrentes de contratos de exclusividade vinculados à atividade comercial, juros de mora cobrados de clientes inadimplentes e bonificações de fornecedores integram a receita bruta da empresa.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

A ausência de comprovação do direito creditório por meio de documentação hábil e idônea inviabiliza o reconhecimento da compensação declarada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves(substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS SAVAR LTDA contra o Acórdão nº 09-50.752 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/JFA), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e ratificou o Despacho Decisório de não homologação de Declaração de Compensação (Dcomp nº 26197.05212.250909.1.3.04-7602).

O contribuinte pleiteava o reconhecimento de crédito no valor de R\$ 1.566,05 como devido, quando o correto seria R\$ 984,01, tendo em vista a exclusão de receitas diversas e financeiras da base de cálculo, após a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 pelo art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941/2009.

Na primeira instância administrativa, a DRJ decidiu pela improcedência da manifestação, sob o fundamento de que a simples retificação da Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) não se revestiria de prova hábil e idônea para comprovar a existência do direito creditório pleiteado, nos termos do Acórdão 09-50.752.

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual reiterou a alegação de que havia retificado a apuração do PIS e COFINS para excluir da base de cálculo certas receitas financeiras e receitas diversas.

Em sede de julgamento do recurso voluntário, esta Turma, por meio da Resolução nº 3002-000.118, converteu o julgamento em diligência para esclarecer a natureza das receitas que o contribuinte pretendia excluir da base de cálculo. O voto da relatora, conselheira Larissa Nunes Girard, identificou que a recorrente pretendia excluir receitas no valor total de R\$ 19.401,55, assim distribuídas: a) Dep Philips Morris Ref. Bonificação 844772, no valor de R\$ 12.500,00, classificado como receita diversa; c) Juros Ativos, no valor de R\$ 22,85, classificado como receita financeira.

A diligência (Relatório VR10RF/EQAUD2), assinada pelo Auditor-Fiscal José Salomão Machado, foi instruída após a recorrente apresentar resposta ao Termo de Reintimação Fiscal em 03/02/2025, justificando que o prazo inicial havia sido perdido por lapso. A recorrente esclareceu

a natureza de cada receita e juntou documentos, quais sejam: Escritura Pública de Promessa de Compra com Exclusividade e Venda com Garantia Hipotecária, planilha de controle de litragem, razão contábil do grupo de contas Receita Financeira e contrato social.

O Relatório de Diligência concluiu pela manutenção do Despacho Decisório de não homologação, recomendando o NÃO RECONHECIMENTO do direito creditório, com base na seguinte fundamentação:

Quanto à bonificação de compras (R\$12.500,00), o valor apropriado mês a mês vincula-se à compra e venda de combustíveis, constituindo atividade principal da empresa e, portanto, receitas operacionais.

Quanto aos juros ativos (R\$22,85), a recorrente classificou-os como descontos incondicionais, mas não restou comprovada a alegação, sendo insuficiente o nome dado pela empresa nos registros contábeis para caracterizar a operação.

Diante da conclusão desfavorável ao contribuinte no Relatório de Diligência, o processo retorna a esta Turma para julgamento do mérito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Neiva Aparecida Baylon**, Relator

1. Tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O cerne da questão submetida a julgamento consiste na verificação da correta apuração da base de cálculo da COFINS no regime cumulativo para o período de apuração de junho/2009. A recorrente sustenta a existência de um crédito tributário derivado do recolhimento a maior da contribuição, decorrente da não inclusão, na base de cálculo, de determinadas receitas classificadas por ela como “diversas” ou “financeiras”.

Conforme preceitua a legislação vigente, a base de cálculo da COFINS, no regime de apuração cumulativa, corresponde ao faturamento mensal, o qual, por força do art. 2º e do caput do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, se define como o somatório das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

É de se destacar que o art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941/2009, revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. Este dispositivo anteriormente estabelecia que a receita bruta seria constituída pelo total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, quaisquer que fossem a sua denominação ou classificação contábil, englobando, portanto, as receitas financeiras. Com a

revogação, a base de cálculo da COFINS no regime cumulativo retornou à definição de receita bruta do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, restringindo-se às receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, excluídas as receitas financeiras advindas de aplicações financeiras e rendimentos de capital.

Passamos à análise pormenorizada das receitas apontadas pela contribuinte, ratificando integralmente os achados do Relatório de Diligência.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. Da Apropriação de Contrato de Exclusividade (Chevron Brasil Ltda.)

A recorrente buscou excluir da base de cálculo o valor de R\$ 400.000,00, realizado pela Chevron Brasil Ltda. em razão de um contrato de exclusividade. A documentação juntada (Escritura Pública de Promessa de Compra com Exclusividade e Venda com Garantia Hipotecária, firmada em 04/04/2008) demonstra que a contribuinte se obrigou a adquirir, com exclusividade, combustíveis e lubrificantes da vendedora pelo prazo de 4 anos. O crédito recebido através do depósito era apropriado mensalmente como outras receitas, de acordo com a quantidade de litragem das compras dos produtos. A planilha de controle de litragem evidencia que a apropriação de R\$ 10,020833 por litro.

Ocorre que, como bem apontado no Relatório de Diligência, tal vantagem decorre diretamente de sua atividade preponderante e principal: a compra e revenda de combustíveis. O valor apropriado mês a mês está vinculado à compra e venda de combustíveis e, portanto, constitui atividade principal da empresa, afigurando-se como receitas operacionais da pessoa jurídica bonificada.

Nesse sentido, a Solução de Consulta COSIT nº 84/2016 é clara ao afirmar que a receita bruta sujeita à COFINS compreende as receitas oriundas do exercício de todas as atividades empresariais da pessoa jurídica, e não apenas aquelas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços. A receita bruta, no regime cumulativo, abrange as receitas que o objeto social prevê, bem como aquelas atividades empresariais que, conquanto eventualmente nele não estejam contempladas, na prática sejam por ela habitualmente realizadas no contexto de sua organização de meios.

Ademais, no Acórdão nº 3401-003.419 (22/02/2017), o CARF firmou que as bonificações de caráter contraprestacional (reposição de mercadorias, publicidade, posicionamento de produtos em lojas, reembolso por distribuição) ou de cunho comercial (garantia de margens de lucros, abertura de novas lojas, reformas) recebidas dos fornecedores, ainda que descritas em contrato como descontos, sujeitam-se à incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.

Portanto, a exclusão da receita de R\$ 12.500,00 da base de cálculo é indevida, devendo ser mantida a sua tributação.

2.2. Dos Juros Ativos

A contribuinte pleiteia a exclusão da base de cálculo do valor de R\$ 6.678,70, classificado como “Juros Ativos”.

Segundo os esclarecimentos da recorrente, estes valores correspondem a juros sobre recebimentos em atraso de títulos de clientes, não sendo uma receita de venda e sim receita financeira.

O Relatório de Diligência corretamente aponta que essa receita deriva da atividade comercial da empresa, e por essa razão não devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição. Há que se discernir entre as receitas eminentemente financeiras (como rendimentos de aplicações financeiras) dos ganhos financeiros que, embora não diretamente ligados à atividade comercial da empresa, decorrem da relação comercial dessa com seus fornecedores e clientes. Os juros de mora decorrentes de atraso no pagamento de títulos comerciais integram o faturamento da empresa.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Tema 372 (REsp 1.698.934), fixou a tese de que os juros remuneratórios e moratórios integram a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS. A Receita Federal do Brasil, por meio de suas Soluções de Consulta, firmou o entendimento de que os juros de mora cobrados de clientes por atraso no pagamento constituem receita bruta e, conseqüentemente, compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS, mesmo no regime de apuração cumulativa.

Assim, a exclusão dos “Juros Ativos” da base de cálculo da COFINS é indevida.

2.3. Da Bonificação Philips Morris e dos Descontos Obtidos

Restam a analisar os valores de R\$ 22,85 (Descontos Obtidos pg 0106 e 1006).

Em relação à bonificação Philips Morris (R\$ 200,00), a recorrente alega tratar-se de um depósito recebido do fornecedor como bonificação de compras. O Relatório de Diligência aponta, com acerto, que as bonificações de compras referem diretamente à atividade comercial da empresa. Além disso, a interessada não logrou sequer especificar ou comprovar tratar-se de bonificações condicionais ou incondicionais. A ausência de documentação que comprove a natureza da operação (contrato, nota fiscal, correspondência comercial) impede o reconhecimento de sua exclusão da base de cálculo.

Quanto aos descontos obtidos (R\$ 22,85), a lei prevê, no art. 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718/1998, a exclusão da receita bruta dos “descontos incondicionais concedidos no ato do pagamento”. A recorrente classifica o valor como descontos incondicionais obtidos, mas a comprovação nos autos é incipiente, restringindo-se a uma menção no Razão contábil. Como destacado na diligência, o nome que a empresa dá à operação nos seus registros contábeis não é suficiente para caracterizar a operação. O ônus da prova, na forma do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, incumbe à contribuinte, que não logrou êxito em demonstrar cabalmente a hipótese de exclusão. A juntada do razão contábil do grupo de contas Receita Financeira não atesta a

natureza incondicional dos descontos, sendo necessário documento fiscal ou contratual que comprove a condição estabelecida.

2.4. Da Compensação e do Direito Creditório

Analisado o mérito das receitas que a contribuinte pretendia excluir, verifica-se que a base de cálculo da COFINS não sofreu redução passível de gerar o crédito pleiteado no valor de R\$ 582,05. A documentação contábil e fiscal juntada pela recorrente, ainda que demonstrando a contabilização e o estorno da provisão de COFINS, não comprova a efetiva exclusão legal das receitas da base de cálculo.

A compensação tributária, regida pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e art. 170 do Código Tributário Nacional, exige a existência de crédito líquido e certo. A não comprovação do direito creditório, ante a manutenção dos valores na base de cálculo da contribuição, inviabiliza o aproveitamento da compensação declarada por meio da Dcomp nº 26197.05212.250909.1.3.04-7602.

Ratifica-se, portanto, o entendimento esposado no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/JFA, o qual corretamente afastou o reconhecimento do direito creditório em razão da ausência de demonstração fática da existência de pagamento indevido ou a maior.

3. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, e considerando que a documentação juntada nos autos pela recorrente, aliada aos esclarecimentos prestados em resposta à diligência, não foi capaz de comprovar a inexistência ou o excesso do débito de COFINS apurado no período de referência, afasta-se a possibilidade de compensação dos valores declinados na Dcomp.

As receitas excluídas indevidamente da base de cálculo pela contribuinte (contrato de exclusividade, juros ativos, bonificação e descontos obtidos) não se enquadravam nas hipóteses legais de exclusão da receita bruta para fins de apuração da COFINS no regime cumulativo. A receita decorrente do contrato de exclusividade integra a receita bruta por ser oriunda da atividade empresarial principal; os juros ativos cobrados de clientes inadimplentes compõem a base de cálculo conforme jurisprudência consolidada; e as bonificações e descontos obtidos não foram devidamente comprovados quanto à sua natureza excludente.

Assim, conheço do Recurso Voluntário interposto por Distribuidora de Combustíveis Savar Ltda. e, no mérito, nego-lhe provimento, ratificando integralmente o Acórdão nº 09-50.752, proferido pela DRJ/JFA, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

ACÓRDÃO 3002-004.481 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11080.901364/2012-24

DOCUMENTO VALIDADO