



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15169.000131/2015-36
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.205 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
FCA - FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA

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

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/1999

PAF. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que a legislação enfrentada no recorrido têm diferenças essenciais.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE FATURAMENTO

No regime da Lei 9.718/98, o faturamento correspondente à receita bruta de venda de mercadorias e serviços da pessoa jurídica, a qual se entende como 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.

COFINS. VENDAS DE SUCATAS. INCIDÊNCIA.

A sucata decorrente da fabricação de produto industrial constitui subproduto (mercadoria), a receita decorrente de sua venda integra o faturamento, e, assim está sujeita à COFINS. Mesmo no regime da Lei Complementar nº 70/91, há incidência da COFINS sobre vendas de sucatas, uma vez que elas são mercadorias.

COFINS. VENDA DE GARANTIA ESTENDIDA. INCIDÊNCIA.

O resultado da Receita de Garantia Estendida faz parte do preço do “pacote” de venda dos veículos automotores, configura receita e se enquadra no conceito de faturamento, devendo, portanto, ser incluído na base de cálculo da COFINS.

COFINS. REMUNERAÇÃO PAGA. NOVOS CONCESSIONÁRIAS. NOVA ÁREA DE ATUAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O resultado de operação de venda aos novos concessionários (remuneração recebida) está diretamente vinculado às atividades/objeto da empresa e, portanto, integra o faturamento, e, assim, está sujeito à tributação pela COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, somente em relação à recuperação de despesas de pátio e ao aluguel de imóvel, vencido o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, que votou pela negativa integral de provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 201-79-860**, de 07/12/2006 (fls. 671 a 693)¹, proferido pela 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve Síntese do Processo

Primeiramente, cabe informar que este processo foi formalizado para reconstituir o PAF nº **13603.000616/2002-11**, que foi considerado extraviado (fls. 5 a 11). Trata-se de **Auto de Infração** para exigência de valores a título de COFINS, apurados nos períodos de 31/01/1997 a 30/11/1997 e 31/01/1998 a 30/11/1999, proveniente de divergência existente entre os valores apurados pelo Fisco e os recolhidos ou informados em DCTF pelo Contribuinte.

Cientificado do lançamento, o Contribuinte apresentou a **Impugnação** de fls. 168 a 200, onde em síntese, enumera diversas contas, questionando o modo como foram tratadas contabilmente pela Fiscalização frente a toda a legislação da COFINS: 1) Vendas à *Trading Company*; 2) IPI sobre Vendas; 3) IPI Revenda - Grupo FIAT; 4) Devolução - Revenda Terceiros Alfa; 5) Reversão Provisão PQR; 6) Contingências; 7) Receita - Baixa Investimento;

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

8) Devolução de Vendas; 9) Receita de Vendas de 1998; 10) Produção Interna Ativada; 11) Divergência entre DCTF x Contábil; 12) Receita Vendas Peps Marea; 13) Receita Garantia Estendida; 14) Receita com Taxa de Administração; 15) Recuperação Despesa Manutenção Pátio; 16) Aluguel de Imóvel; 17) Aluguel *Trading*; 18) Outras Receitas Operacionais; 19) Vendas Terceiros - Sucata; 20) Recuperação Garantia Fornecedor; 21) Recuperação Garantia Concessionário; 22) Recuperação IRRF Incentivo Fiscal PDTI; 23) IPI Crédito Presumido; 24) Recuperação Material; 25) Débito Fornecedores - Ressarcimento Perdas Materiais; 26) Receita com Taxa de Administração; 27) Recuperação Despesas PAT.

A **DRJ em Belo Horizonte** (MG), no **Acórdão n.º 9.513**, de 03/10/2005 (902 a 926), exonerou parte do crédito tributário e da multa de ofício (período de apuração de dezembro de 1999) e declarou definitiva a exigência da COFINS em virtude da matéria discutida judicialmente no **MS n.º 1999.38.00.009272-2**, relativa à correta identificação da base de cálculo da COFINS nos termos do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98. A DRJ, conforme o disposto no art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 1972, recorreu de Ofício ao Conselho de Contribuintes da parte exonerada.

Cientificado da decisão DRJ, o Contribuinte apresentou ao 2º Conselho de Contribuintes o **Recurso Voluntário** de fls. 505 a 536, acompanhado de documentos, reiterando os argumentos aduzidos na peça Impugnatória, reforçando seu entendimento sobre: **a) receitas** percebidas a título de **i) garantia estendida; ii) taxa de administração; iii) recuperação de despesa de manutenção de pátio; iv) aluguel de imóveis; e v) outras receitas operacionais**, que não se enquadram no conceito de faturamento vigente antes do advento da Lei n.º 9.718/98, não podendo integrar a base de cálculo da COFINS, e ainda; **b) descreve sobre as recuperação de despesas**, que estão fora, portanto, do campo de incidência da COFINS, os valores recebidos e contabilizados nas contas **i) Venda a Terceiros - Sucata; ii) Recuperação Garantia Fornecedor; iii) Recuperação Garantia Concessionário; iv) Recuperação IRRF Incentivo Fiscal PDTI; v) IPI Crédito Presumido; vi) Recuperação Material Deb. Fornecedores; vii) Ressarcimento Perdas Materiais; viii) Receita com Taxa de Administração; e ix) Recuperação Despesas PAT**. Por fim informou que apresentou Ação judicial, relativamente à base de cálculo da COFINS nos termos do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98.

O processo veio, então, ao extinto Segundo Conselho de Contribuintes, para julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário, e foi submetido à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 201-79-860**, de 07/12/2006 (fls. 671 a 693), proferido pela 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que decidiu: **i) negar provimento** ao Recurso de Ofício; **ii) rejeitar** a preliminar de omissão no Acórdão da DRJ; **iii) não conhecer** do recurso, quanto: **1) à matéria submetida à apreciação do Judiciário (MS n.º 1999.38.00.009272-2 - relativa à correta identificação da base de cálculo da COFINS nos termos do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98) e, 2) não é faturamento: quanto à recuperação garantia fornecedor, quanto a recuperação garantia concessionária, e quanto aos itens 4 a 7 e 9 do resumo do Relator (recuperação IRRF PDTI, IPI crédito presumido, recuperação material fornecedor - "just in time", ressarcimento perdas materiais e PAT); e iv) na parte conhecida, a) dar provimento parcial** quanto, **a) à receita com Taxa de Administração; b) em negar provimento**, b.1) b.1.1) quanto a receita garantia estendida; b.1.2) quanto a recuperação despesa manutenção pátio; e b.2) quanto as receitas de aluguéis, a exclusividade de área e a venda de sucata. e b.3) quanto as receitas de vendas do ano de 1998.

Das matérias submetidas à CSRF

Notificada do Acórdão n.º 201-79-860, de 07/12/2006, a **Fazenda Nacional** apresentou Recurso Especial de fls. 710 a 723, com base no art. 7.º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vigente à época em que foi proferido o Acórdão recorrido, apenas contra a exclusão, do faturamento, das receitas decorrentes da “Taxa de Administração”, por contrariar a legislação tributária (art. 3.º, caput da Lei n.º 9.718/98), alegando que houve violação a dispositivo de lei federal (art. 3.º, *caput* da Lei n.º 9.718/98).

Procedida à análise, com base na Portaria CARF n.º 24, de 2015, entendeu-se que o Recurso é tempestivo e, a decisão é relativa a diversas matérias e foi por maioria de votos, e a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009. Além disso, a Fazenda Nacional expôs em seu recurso os elementos que, no seu entender, caracterizariam violação ao artigo 3.º, *caput*, da Lei n.º 9.718/98, argumentando que mesmo após diversos julgados do STF sobre o assunto, a discussão ainda é cabível em relação a alguns tipos de receita.

Assim, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – S/N.º - **3ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, de 29/04/2016, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 725 a 727, deu-se seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Regularmente notificado do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional que foi dado seguimento, o **Contribuinte** apresentou suas **contrarrrazões** de fls. 735 a 755, requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, pelo fato de ter alegado violação de Lei federal que não foi objeto do Acórdão recorrido. Caso não seja esse o entendimento, que seja negado provimento ao Recurso Especial, tendo em vista que a Taxa de administração, além de não se adequar ao conceito de faturamento vigente sob a égide da Lei Complementar n.º 70/91, representa ressarcimento de custo, não podendo compor a base de cálculo da COFINS.

Notificado do Acórdão n.º 201-79-860, de 07/12/2006 e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional que foi dado seguimento, o **Contribuinte** apresentou Recurso Especial de fls. 758 a 799, apresentando divergência com relação ao “**conceito de faturamento**” para tributação pela COFINS, especificamente quanto sua incidência sobre receitas decorrentes de **a)** venda de sucata; **b)** venda de garantia estendida aos clientes; **c)** remuneração paga por novos concessionários pela disponibilidade de uma área de autuação; **d)** recuperação de despesas de manutenção de pátio utilizado pela transportadora e, **e)** aluguel de imóveis.

Para comprovar o dissenso sobre o “conceito de faturamento” foi colacionado, como paradigma o Acórdão n.º 203-04.468, para venda de Sucata o Acórdão n.º 203-07.767 e para Aluguel, o Acórdão n.º 3403-002.933. Argumenta no recurso que:

No **Acórdão recorrido a Turma julgadora** decidiu por incluir no conceito de faturamento para fins de incidência da COFINS as receitas que não integravam a atividade primordial da empresa, não compondo o conceito de receita bruta *stricto sensu*. Por sua vez, o **Acórdão paradigma**, em situação similar, entendeu que somente podem integrar a base de cálculo da COFINS a receita bruta da venda de serviços e produtos, devendo ser excluídos de sua composição os valores que não digam respeito ao objeto principal de operação da entidade. Entendeu-se em exame de admissibilidade que a divergência restou demonstrada.

Não obstante a demonstração do dissenso jurisprudencial em relação a matéria principal (**conceito de faturamento**), elaborou-se, na sequência análise dos pontos específicos trazidos pelo Contribuinte, em relação a ao conceito de faturamento para tributação pela COFINS, especificamente quanto sua incidência sobre receitas decorrentes de: **a)** venda de

sucata; **b)** venda de garantia estendida aos clientes; **c)** remuneração paga por novos concessionários pela disponibilidade de uma área de autuação; **d)** recuperação de despesas de manutenção de pátio utilizado pela transportadora; e, **e)** aluguel de imóveis.

Objetivando comprovar a divergência para as matérias “Aluguel de imóveis e recuperação de despesas com aluguel de pátio, foi colacionado, como paradigma, o Acórdão n.º 3403-002.933. Já para “Venda de sucatas”, foi colacionado o paradigma n.º 203-07.767.

No cotejo das respectivas ementas e trechos do voto dos Acórdãos – recorrido e paradigmas – verificou-se a divergência na interpretação da legislação tributária quanto ao conceito de faturamento para todas as Receitas especificadas no recurso.

Assim, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – S/N.º - **3ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, juntado aos autos em 10/07/2017, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 858 a 865, **deu-se seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Regularmente notificada do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e do seguimento, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **contrarrazões** de fls. 191 a 204 (processo apenso), requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto, com a consequente manutenção da decisão recorrida pelos fundamentos apresentados.

Em **30/01/2020**, foi elaborado o Despacho Dipro/Cojul/CARF de fl. 888, abordando as seguintes informações importantes sobre o extravio do processo:

“Conforme **Despacho de fl. 882**, este processo foi formalizado para fins de **reconstituição do PAF 13603.000616/2002-11**.

Ainda de acordo com referido despacho, “...**em razão de os dois processos não terem sido apensados naquela ocasião e terem tramitado separadamente, foram apresentados recursos especiais da Procuradoria em ambos os processos...**”.

De fato, após a formalização, em 07/03/2016, este processo foi encaminhado à PGFN para ciência do acórdão (201-79.860), conforme despacho de fl. 694. **O PAF extraviado (13603.000616/2002-11)** também foi encaminhado à PGFN, em 24/03/2016, para ciência do mesmo acórdão, conforme despacho de fl. 33.

Este processo retornou ao CARF com recurso especial da PFN, datado de 15/04/2016; o PAF 13603.000616/2002-11 retornou ao CARF, com outro recurso especial da PFN, datado de 26/04/2016.

A análise de admissibilidade do recurso especial constante destes autos foi feita pelo despacho de 29/04/2016 (fls. 725/727); a constante do PAF 13603.000616/2002-11 foi feita pelo despacho de 22/06/2016 (fls. 49/51 do referido PAF).

A juntada dos dois processos deu-se somente em 1º/07/2016 (fl. 728), porém de forma invertida: este processo de reconstituição, que deveria ser o principal, foi apensado ao PAF 13603.000616/2002-11 (extraviado).

Em razão da juntada invertida, com o PAF 13603.000616/2002-11 sendo o principal, a DRF em Contagem/MG intimou o contribuinte do Acórdão 201-79.860 e do despacho de admissibilidade do recurso especial da PFN nele proferido, quando os autos já se encontravam extraviados e após a formalização do processo de reconstituição.

Consequentemente, as contrarrazões do contribuinte ao recurso especial da PFN e o recurso especial do contribuinte foram juntados ao PAF extraviado 13603.000616/2002-11, a ele fazendo referência. O despacho de admissibilidade do recurso especial do contribuinte, assinado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento em 13/10/2016, foi proferido às fls. 182/189 do PAF extraviado.

O saneamento, com a inversão da juntada, deu-se em 10/07/2017, conforme termos de desapensação e apensação de fls. 729/730, quando, então, este processo passou a ser o principal e o extraviado, de nº 13603.000616/2002-11, o apenso.

Em seguida, foram juntadas a estes autos cópias das contrarrazões e do recurso especial do contribuinte, bem como do respectivo despacho de admissibilidade, dentre outros, conforme a seguir: - cópia das contrarrazões do contribuinte: fls. 735/755; - cópia do recurso especial do contribuinte: fls. 758/799; - despacho de admissibilidade do recurso especial do contribuinte: fls. 858/865; e - contrarrazões da PFN ao recurso especial do contribuinte: fls. 867/880. (...).

No entanto, antes de tal providência, considerando que todos os documentos por ele juntados após a formalização deste processo, **relativo à reconstituição do PAF 13603.000616/2002-11, fazem referência a esse PAF extraviado**, proponho o encaminhamento à unidade de origem da RFB, solicitando **cientificar o contribuinte acerca das providências de sua reconstituição, apensado a este, e informá-lo de que o seu acompanhamento deve ser feito por intermédio deste (15169.000131/2015-36)**, vez que aquele se encontra extraviado.

Solicita-se, outrossim, transferir os créditos tributários do processo originário para este e demais providências que entender cabíveis”.

Os autos, então, vieram ao CARF e, **em 21/10/2021**, e os Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional foram julgados pela 3ª Turma desta CSRF, sendo prolatado o **Acórdão nº 9303-012.241**, de 21/10/2021 (fls. 240 a 254, do processo apenso - extraviado), tendo como resultado a seguinte decisão (conforme dispositivo, fl. 241):

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional**. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em **conhecer do Recurso Especial do Contribuinte**, e, no mérito, por maioria de votos, em **dar-lhe provimento parcial, somente em relação à recuperação de despesas de pátio e aluguel de imóvel**, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos”.

Em **13/05/2022**, o Contribuinte protocolou Petição (fls. 1.263 a 1.265), informando que “os Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional já foram julgados em 21/10/2021”, e requer que, como em 05/05/2022, foi publicada a Pauta de Julgamento da sessão a ser realizada no dia 19/05/2022 por esta 3ª Turma da CSRF em que foram incluídos no item 484 os Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional nestes autos, solicita a retirada de pauta os aludidos processos, uma vez que os recursos já foram analisados por esta Turma por ocasião do julgamento do PAF nº 13603.000616/2002-11, realizado em 21/10/2021”.

Em **13/06/2022**, conforme o Despacho de Saneamento CSRF / 3ª Turma, de fls. 1.405 a 1.410, elabora-se um histórico dos autos, em que relata a seguinte situação:

“(…) No entanto, **as fls. 898** dos autos há um despacho que dispõe o seguinte:

Este processo foi formalizado para reconstituição dos autos do **processo extraviado n. 13603.000616/2002-11**. O CARF retornou o processo à RFB, através do despacho de fls. 888-889, **para cientificar o contribuinte da reconstituição e informá-lo de que o acompanhamento do litígio deve ser feito através do presente processo**. Solicita também a transferência dos débitos do processo n. 13603.000616/2002-11 para este. Sendo assim, efetuamos a transferência conforme fls. 893-897, mantendo os débitos na mesma situação em que se encontravam no processo n. 13603.000616/2002-11, ou seja, suspensos por julgamento do recurso voluntário. Considerando a necessidade de atualizar a situação no sistema SIEF, encaminhamos o processo à CONTANACONTEC, para cálculo da situação atual dos débitos, considerando haver

ainda recursos especiais do contribuinte e da Fazenda Nacional pendentes de julgamento. Após, retornar à CONTOF para ciência ao contribuinte do despacho do CARF e encaminhamento ao CARF.

Verifica-se que este processo foi incluído em pauta indevidamente, pois, se trata apenas se constituição de processo n.º 13603.000616/2002-11, que foi julgado no dia 21 de outubro de 2021. Diante disto, proponho que ao autos seja encaminhado a DIPRO-COJUL, a fim de ser devolvido à unidade de origem da Receita Federal e que o mesmo que seja retirado de pauta, sem retorno para julgamento”.

Em **27/06/2023**, foram apresentados **Embargos de declaração** pela Conselheira Relatora do processo, descrevendo a seguinte situação:

“Na sessão de julgamento realizada em 21 de outubro de 2021, a Câmara Superior apreciou os recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte. Na ocasião, por meio do acórdão n.º 9303-012.241. O Recurso Especial da Fazenda Nacional não foi conhecido (nos termos do voto do Relator) e foi dado provimento parcial ao recurso da Contribuinte somente em relação à recuperação de despesas de pátio e aluguel de imóvel (nos termos do voto do Relator). A ementa foi assim formalizada: (...)”

“Entretanto, **após a formalização do voto e juntada do Acórdão aos autos, observou-se que o processo principal é o de reconstituição do processo apenso, que se encontra extraviado**, formalizado conforme procedimentos estabelecidos na Portaria CARF 13, de 2012. Conforme § 2º do art. 5º da Portaria CARF 13/2012, **o processo desaparecido ou extraviado, com a respectiva capa, deveria ser apensado ao processo de reconstituição, somente para fins de controle de movimentação.**

No entanto, cópias dos documentos do processo extraviado foram juntados não só no processo de reconstituição, mas também no extraviado.

E por conta de juntada de documentos nos dois processos, os dois processos foram indicados para a pauta de 21/10/2021, o principal (15169.000131/2015-36) foi retirado de pauta para elaboração de despacho e o apenso (13603.000616/2002-11) foi julgado, ao contrário do que deveria ocorrer.

Diante disto, verifica-se que o processo principal (15169.000131/2015-36) é que deve ser julgado, já que o apenso está extraviado. Diante disto, **apresento o presente embargos para que seja anulado o acórdão referente ao processo 13603.000616/2002-11**, devendo o processo principal ser incluídos em pauta: para julgamento dos recursos especiais da PFN e do contribuinte.

Diante do exposto, com base no artigo 65, §1º, inciso I do RICARF, apresento estes Embargos de Declaração, propondo o envio do processo ao Colegiado para apreciação da contradição apontada.

Na mesma data (27/06/2023) e nesse mesmo Despacho, o Presidente em exercício da 3ª Turma da CSRF, decidiu: “**De acordo. Devolva-se à Conselheira Érika Costa Camargos Autran para inclusão em pauta de julgamento dos presentes Embargos, bem como dos Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte**, objeto do processo principal 15169.000131/2015-36, **tornando-se sem efeito o Despacho de fls. 1.405/1.410**, do processo principal (fl. 257).

Em 15 de maio de 2025, os Embargos foram apreciados por este Colegiado, que prolatou o Acórdão n.º 9303-015.204, em que os Embargos de declaração foram acolhidos, com efeitos infringentes, para determinar que seja anulado o Acórdão n.º 9303-012.241, de 21/10/2021 e, que diante disto, o processo principal - PAF n.º 15169.000131/2015-36 (o presente - reconstituído, com os Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte) seja apreciado por esta 3ª Turma da CSRF, tendo em conta que o processo apenso - PAF n.º 13603.000616/2002-11, encontra-se extraviado (para efeitos de controle e movimentação).

Em 21/09/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, uma vez que a Conselheira Relatora não mais compõe o Colegiado, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise dos Recursos Especiais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

A análise de mérito ocorre em função da anulação do Acórdão n.º 9303-012.241, de 21/10/2021 (proferido no apenso), para que possa a decisão ser proferida neste processo principal, conforme Acórdão n.º 9303-015.204, julgado nesta mesma sessão de 15 de maio de 2024. Tendo em conta a segurança jurídica, buscou-se, na medida do possível, não se distanciar da decisão que foi anulada tão-somente por ter sido proferido no processo incorreto.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, e foi admitido (processado de acordo com o previsto no Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 2007 - RICSRF), conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial – S/n.º - **3ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, de 29/04/2016, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção do CARF. Contudo, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de **contrarrrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade provida no recurso. O Contribuinte alega que houve violação de Lei federal (artigo 3.º, *caput*, da Lei n.º 9.718/1998), que não foi objeto do Acórdão recorrido.

O cerne da discussão travada nesses autos refere-se à inclusão, pela Fiscalização, de valores relativos a receitas auferidas pelo Contribuinte e que não se enquadram no conceito de faturamento, na base de cálculo da COFINS, em períodos anteriores à vigência da Lei n.º 9.718/1998 (fevereiro de 1999).

No **Acórdão recorrido**, pelo voto vencedor, entendeu-se que **não caracterizam faturamento** (no seu entendimento desconsiderando a ampliação da base de cálculo da COFINS adotada pela Lei n.º 9.718, de 1998, mas sim, nos termos do conceito vigente sob a égide da Lei Complementar n.º 70/91), os valores escriturados a título das seguintes receitas: recuperação de despesas com garantia de peças do fornecedor, recuperação dos concessionários de despesas indevidas com garantia, recuperação IRRF no âmbito do PDTI, do crédito presumido de IPI, da recuperação de prejuízos materiais causados pelo fornecedor, de recuperação de perdas materiais relativamente a itens fornecidos fora da especificação, da **Taxa de administração** e de valores recuperados dos trabalhadores no âmbito do PAT.

De outro giro, no especial, a Fazenda Nacional aduz que a exclusão das receitas decorrentes da Taxa de administração, contraria a legislação tributária **no que se refere ao art. 3.º, caput da Lei n.º 9.718, de 1998**, “(...) Ao conceder provimento parcial ao recurso voluntário

quanto à taxa de administração, por maioria de votos, o acórdão contrariou a legislação tributária de regência da matéria, precisamente o art. 3º, caput, da Lei 9.718/98”.

No entanto, sobre essa matéria, no Voto Vencedor do Acórdão recorrido, não se analisou o conceito de faturamento com base no art. 3º da Lei nº 9.718/1998, mas sim, à luz da legislação anterior (Lei Complementar nº 70/1991), dado que o período da autuação que permaneceu em julgamento nesses autos foi de janeiro de 1997 a fevereiro de 1999, anterior, portanto, à vigência da Lei nº 9.718/98, que se deu a partir de 01/02/1999, conforme disposto no seu art. 17. Confira-se:

Art.17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação aos arts. 2ª a 8ª, **para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999**; (...). (*grifo nosso*)

O voto vencedor que determinou a exclusão da Taxa de administração da base de cálculo da COFINS restou claro no sentido de que a legislação analisada foi a Lei Complementar (LC) nº 70/1991: “(...) Fui designado para redigir o voto vencedor relativamente à exclusão da parcela tributável da presente lide dos valores lançados sobre as denominados Taxa de administração, anteriormente à vigência da Lei nº 9.718/98, ou seja, **sob a égide da Lei Complementar nº 70/91**”.

Tanto é que, no próprio Despacho que admitiu o Recurso Especial da Fazenda Nacional é reconhecido que restaram expostos os elementos que (fl. 727), (...) *no seu entender, caracterizariam violação ao artigo 3º, caput, da Lei nº 8.718/98*”.

Diante do exposto o Recurso Especial da Fazenda Nacional **não deve ser conhecido**, por não restar comprovada haver a aludida divergência jurisprudencial.

Do Recurso Especial do Contribuinte

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, S/Nº - **3ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, de 10/07/2017, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção do CARF.

Quanto ao seu conhecimento, aqui endosso os fundamentos exarados pelo Presidente da **3ª Câmara**/3ª Seção deste CARF, que **deu seguimento** ao Recurso Especial, relativamente “ao conceito de faturamento” para tributação pela COFINS, especificamente quanto a sua incidência sobre receitas decorrentes de: **a)** venda de sucata; **b)** venda de garantia estendida aos clientes; **c)** remuneração paga por novos concessionários pela disponibilidade de uma área de autuação; **d)** recuperação de despesas de manutenção de pátio utilizado pela transportadora e, **e)** aluguel de imóveis. Foi indicado como paradigma o Acórdão nº 203-04.468.

Isso porque resta clara, a nosso ver, a dissidência jurisprudencial, que não reside em diferença de cenário probatório, nem na valoração das provas apresentadas, mas em simples aplicação não uniforme de dispositivos normativos aos mesmos fatos. Assim, cabe o conhecimento do Recurso Especial, por se tratarem de situações fáticas semelhantes e decisões conflitantes. Portanto, **conheço do Recurso Especial** interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

As matérias trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência resumem-se ao “conceito de faturamento para tributação pela COFINS”, especificamente quanto a sua incidência sobre receitas decorrentes de: **a)** venda de sucata; **b)** venda de garantia estendida aos clientes; **c)** remuneração paga por novos concessionários pela disponibilidade de uma área de autuação; **d)** recuperação de despesas de manutenção de pátio utilizado pela transportadora e, **e)** aluguel de imóveis.

a) Da ilegitimidade do enquadramento de receitas que não decorrem da venda e da prestação de serviços no conceito de faturamento, base de cálculo da COFINS.

Reitere-se que o cerne da discussão travada nos autos refere-se à inclusão, pela Fiscalização, de valores relativos a receitas auferidas pelo Contribuinte que não se enquadram no conceito de faturamento, na base de cálculo da COFINS, em períodos anteriores à vigência da Lei n.º 9.718/1998 (fevereiro de 1999).

O Contribuinte argumenta no especial que, “**a base de cálculo da COFINS** dos períodos abrangidos no presente processo se encontra definida pela **Lei Complementar n.º 70/91** em estrita consonância com o art. 195, I, da Constituição Federal, correspondendo ao **faturamento do contribuinte**, definido pela aludida Lei Complementar como “**a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza (art. 2.º, caput da LC 70/91)**”.

No caso da FCA FIAT, tendo em vista o seu objeto social e a sua atividade econômica, devem ser consideradas como receitas operacionais todas as provenientes da produção e comercialização de veículos automotores novos e autopeças.

b) Da Receita de Venda de Sucatas

Como relatado nos autos, na Conta “Vendas Terceiros - Sucata” estão contabilizados os valores referentes a alienações de perdas (resíduos/refugos) geradas no processo de produção de veículos automotores da Contribuinte. Tratam-se de perdas ocorridas no processo produtivo, com a alienação desses refugos.

O Contribuinte alega no recurso que esses valores se apresentam como verdadeiros reembolsos (recuperação de despesas) arcados pela pessoa jurídica, não configurando como receita própria de sua atividade empresarial.

No entanto, quanto à incidência da norma impositiva sobre “as vendas de sucata”, a Lei n.º 9.718/1998, em seus artigos 2.º e 3.º definem a base de cálculo como o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, a qual se entende como 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.

De acordo a legislação vigente nos períodos, as Leis n.º 9.715 (MP n.º 1.212/1995) e n.º 9.718/1998, a base de cálculo da contribuição é o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta da pessoa jurídica. Confirma-se trecho contido à fl. 28 do processo apenso:

“Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento legal do referido Auto de infração, conforme a seguir: arts. 1º e 2º da Lei Complementar n.º 70/91; art. 77, inc. III do Decreto-lei n.º 5.844/43; art. 149 da Lei n.º 5.172/66; **arts. 2º, 3º e 8º da Lei n.º 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória n.º 1.807/99 e suas reedições** e art. 63 da Lei n.º 9.430/96”. (grifo nosso)

A Lei nº 9.718/1998, que fundamentou o lançamento referente aos fatos geradores do período de competência de 01/01/1997 a 30/11/1999, assim dispunha:

“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. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art.3º **O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.”** (*grifo nosso*)

Com base na orientação do Supremo Tribunal Federal, **no sentido de equiparar o faturamento à receita bruta obtida em decorrência da atividade fim da empresa**, entende-se que todo o tipo de ingresso definitivo obtido pela contribuinte como resultado das relações jurídicas firmadas no desenvolvimento da atividade empresarial deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, na vigência da Lei nº 9.718/1998.

E, se houve venda de sucata e dessa venda foi auferida receita, sobre ela, sem dúvida, incide a COFINS, nos moldes da norma. Na hipótese, mesmo nos termos da LC nº 70/1991 há incidência da COFINS, pois a venda de sucatas nada mais é que venda de mercadorias, sendo irrelevante estas não estarem intrinsecamente ligadas ao desenvolvimento da atividade finalística da empresa.

No presente caso, a sucata vendida constitui uma mercadoria que é vendida rotineiramente pelo Contribuinte e não de forma esporádica, conforme demonstrado nos autos. Trata-se de receita inerente ao seu processo produtivo do qual resultam produtos acabados e subprodutos, ou seja, os produtos fabricados e a sucata. A produção de sucata decorre do seu processo de industrialização, constituindo um subproduto comercializado rotineiramente, mediante a emissão de notas fiscais / faturas, fazendo parte de sua receita bruta operacional.

Posto isto, conclui-se que o resultado da venda de sucata está diretamente vinculado às atividades/objeto da empresa e, portanto, integra o faturamento, e, assim, está sujeito a tributação pela COFINS.

Desta forma, **nega-se provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte nesta parte.

c) Venda de garantia estendida aos clientes

O Contribuinte (FCA-FIAT), como uma empresa montadora de veículos, segundo informa, está legalmente obrigado a garantir o seu produto (automóvel) pelo prazo de um ano. O adquirente de veículo de sua produção pode, todavia, optar por ter, mediante uma certa remuneração adicional, a garantia total de seu automóvel estendida por mais um ano.

Na Conta “Receita Garantia Estendida” está contabilizada a receita obtida com a garantia oferecida aos clientes por mais um ano, após o término da garantia normal. Nesse sentido, trata-se de receita que está relacionada com a fabricação e a comercialização de seus produtos - veículos automotores e peças de reposição.

Com base na orientação do STF, no sentido de equiparar o faturamento à receita bruta obtida em decorrência da atividade fim da empresa, entende-se que todo o tipo de ingresso definitivo obtido pelo Contribuinte como resultado das relações jurídicas firmadas no desenvolvimento da atividade empresarial deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, na vigência da Lei nº 9.718/1998.

O fornecimento da garantia estendida, esclareça-se, compõe o preço do veículo. Ao contratar a garantia estendida, o custo do produto aumenta para a empresa, que tem que incluir o aumento de custo no preço do produto.

Desta forma, conclui-se que o resultado da Receita de Garantia Estendida faz parte do preço do “pacote” de venda dos veículos automotores e configura receita, enquadrando-se no conceito de faturamento e devendo, portanto, ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, na vigência da Lei nº 9.718/1998.

Portanto, **nega-se provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte neste item.

d) Remuneração paga por novos concessionários pela disponibilidade de uma área de atuação;

O Contribuinte, no momento em que efetua a troca do concessionário credenciado e responsável por determinada área de atuação, faz jus a receber do novo concessionário valores referentes à disponibilização diária operacional de sua responsabilidade.

Na conta “Outras Receitas Operacionais” são contabilizadas as receitas decorrentes da remuneração paga pelo novo concessionário à empresa FCA - FIAT e pela disponibilização de uma área de atuação, na qual ele irá exercer as suas atividades (decorrentes da remuneração paga pelo novo concessionário pela disponibilização de uma área de atuação).

O resultado dessa operação de venda aos novos concessionários (remuneração recebida) está diretamente vinculado às atividades/objeto da empresa e, portanto, integra o faturamento e está sujeito à tributação pelo PIS e pela COFINS.

Portanto, **nega-se provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte neste tópico.

e) Aluguel de imóveis

O Contribuinte, em algumas de suas relações contratuais com a rede de seus concessionários, aluga imóveis de sua propriedade para que esses possam exercer a sua atividade de revenda de seus carros/marcas.

No Plano de Contas da empresa, na conta “Aluguel de Imóvel” encontra-se contabilizada a receita decorrente dos imóveis de propriedade do Contribuinte que se encontram locados a seus concessionários. Não configuram receita da venda de bens e serviços, assim não se submetendo à incidência de PIS/Cofins, as receitas de aluguel, quando o objeto social não alcança a atividade locatícia.

Portanto, a receita de aluguel de imóveis não integra a base de cálculo da COFINS, por não se adequar ao conceito de faturamento.

Diante do exposto, **dou provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte em relação ao tema.

f) Recuperação de despesas de manutenção de pátio utilizado pela transportadora

Conforme relata o Contribuinte, ele contrata com uma empresa para fazer o transporte dos veículos produzidos do seu estabelecimento industrial até as concessionárias. Nos termos do referido contrato, compete à transportadora a disponibilização de um local adequado para o estacionamento dos veículos no lapso de tempo entre a sua saída da linha de produção e o efetivo transporte.

Para o estacionamento dos veículos, o Contribuinte cede onerosamente à transportadora pátio de sua propriedade, contíguo ao seu estabelecimento industrial.

Na conta específica “Recuperação Despesa Manutenção Pátio” encontra-se contabilizada a receita proveniente da cessão onerosa do referido imóvel.

Essa receita, por não estar relacionada com a fabricação e comercialização de veículos e peças, também, não se enquadra no conceito de faturamento. Assim, a receita de “Recuperação Despesa Manutenção Pátio” não integra a base de cálculo da COFINS

Diante do exposto, **dou provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte neste tópico.

Conclusão

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, somente em relação à recuperação de despesas de pátio e ao aluguel de imóvel.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan