



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.000865/2009-70
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.396 – 3ª Turma
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria 61.858.4491 - PIS - BASE DE CÁLCULO - Conceito de faturamento do art. 3º da Lei 9.718/98
63.858.4491 - COFINS - BASE DE CÁLCULO - Conceito de faturamento do art. 3º da Lei 9.718/98
Recorrente BANCO CITIBANK S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2002

LOCAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. FATURAMENTO. PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA.

Na esteira da jurisprudência dos tribunais superiores, mormente o Superior Tribunal de Justiça, as receitas provenientes da locação de bens imóveis, quando objeto das atividades mercantis da pessoa jurídica, sujeitam-se à incidência das contribuições para o PIS e Cofins, tanto sob a regência da Lei Complementar nº 70/91, quanto pela Lei nº 9.718/98, não prejudicando tal entendimento a declaração de inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pelo art. 3º, § 1º deste último diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama. Votou pelas conclusões a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de pedidos de compensação com base em restituição de créditos de Cofins e PIS, à e-fl. 763, decorrente de pagamento a maior em face de indevido alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº 9.718 de 27/11/1998. Os recolhimentos eram relativos aos períodos de fevereiro de 1999 a julho de 2002.

O pedido se fundamentava em título judicial transitado em julgado no bojo do MS 2003.61.00.0057334, então patrocinado pela pessoa jurídica FNC – Comércio e Participações Ltda. (CNPJ 34.061.077/000193), incorporada à requerente em 30/06/2009, que lhe garantiria a apuração da contribuição em epígrafe sobre o faturamento, tal como definido pela LC 07/70 e Lei nº 9.715/98. A decisão do referido mandado transitou em julgado em 14/08/2006 e a FNC efetuou pedido de habilitação dos créditos que foi deferido em 16/07/2008 (e-fl. 843).

No despacho decisório que apreciou os pedidos de compensação, às e-fls. 1506 a 1516, a DIORT/DEINF/SP, após examinar o inteiro teor das decisões judiciais proferidas no mandado de segurança respectivo, fundada no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, deferiu em parte o pedido formulado, excluindo da apuração do indébito os recolhimentos oriundos das receitas das atividades de *factoring* e da locação de imóveis, por se qualificarem como advindas do exercício das atividades mercantis típicas da pessoa jurídica, que não estariam incluídas no conceito ampliado de faturamento, na acepção do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98.

Cientificada desse despacho em 25/04/2012 (e-fl. 1591), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 25/05/2012, às e-fls. 1640 a 1651. A 10ª Turma da DRJ/SP1, no acórdão nº 16-50.198, prolatado em 05/09/2013, às e-fls. 1771 a 1784, considerou improcedente a manifestação de inconformidade, ressaltando que as receitas de *factoring* não foram contestadas e por isso tornou-se definitivo o não reconhecimento dos respectivos créditos.

Cientificada do acórdão da DRJ em 25/09/2013 (e-fl. 1805), a contribuinte interpôs recurso voluntário, em 10/10/2013, às e-fls. 1807 a 1823. Invocou, como preliminar, o sobrestamento do julgamento, em razão do reconhecimento da existência de repercussão geral acerca do tema: incidência de PIS e Cofins sobre locação de imóveis, o que atrairia as disposições do art. 62-A do RICARF. No mérito, em apertada síntese:

a) argui ofensa à coisa julgada, pois a caracterização de faturamento constante do Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007 não se compaginaria com aquele exposto na

ação judicial própria, que o circunscreveu à receita da venda de bens e serviços, nos termos da LC 70/91 e Lei nº 9.715/98;

b) destaca que a natureza das receitas de locação de imóveis não possuiria correlação com o conceito de faturamento, assim entendido o produto da venda de mercadorias e/ou serviços; e,

c) afirma que a locação de imóveis, nada obstante constar de seu estatuto social, não seria sua atividade empresarial típica, mas sim a participação em outras sociedades, perfazendo a receita correspondente a essa atividade 54,06% do total de suas receitas, enquanto as indigitadas receitas de aluguel importam em 0,75% apenas.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 24/08/2016, resultando no acórdão nº 3401-003.225, às e-fls. 1355 a 1359, que tem a seguinte ementa:

REPERCUSSÃO GERAL. RECONHECIMENTO. SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Os parágrafos 1º e 2º do art. 62-A, do RICARF, que previam o sobrestamento dos recursos administrativos sempre que igual medida fosse determinada pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Poder Judiciário, nos moldes do art. 543-B do Código de Processo Civil, foram revogados pela Portaria MF nº 545/2013, de 18/11/2013, não mais havendo respaldo regimental para adoção de tal providência.

COISA JULGADA. EFEITOS. LIMITES OBJETIVOS. ALCANCE.

Segundo a teoria processual, a delimitação da lide circunscreve-se ao pedido formulado na petição inicial, devendo a decisão judicial proferida, por sua vez, a ele se vincular, limitando-se objetivamente os efeitos da coisa julgada ao que consta exclusivamente do dispositivo da sentença.

LOCAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. FATURAMENTO. PIS/PASEP E COFINS. INCIDÊNCIA.

Na esteira da jurisprudência dos tribunais superiores, mormente o Superior Tribunal de Justiça, as receitas provenientes da locação de bens imóveis, quando objeto das atividades mercantis da pessoa jurídica, sujeitam-se à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, tanto sob a regência da Lei Complementar nº 70/91, quanto pela Lei nº 9.718/98, não prejudicando tal entendimento a declaração de inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pelo art. 3º, § 1º deste último diploma legal.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Sustentou pela recorrente o Dr. Alexandre S. Pacheco, OAB/SP 160.078.

O voto condutor, à e-fl. 1958, resume as considerações que motivaram a decisão:

Assim, considerando que não houve definição expressa do conceito de faturamento nas decisões exaradas no MS 2003.61.00.0057334; considerando que o Supremo Tribunal Federal assentou que faturamento corresponde à soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (RE 371.258 AgR); considerando que a locação de bens imóveis compunha o objeto social da pessoa jurídica incorporada (FNC – Comércio e Participações Ltda. CNPJ 34.061.077/000193) ; e, por fim, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é remansosa em admitir a incidência da Cofins sobre as receitas de locação de móveis e imóveis, seja sob a égide da Lei Complementar nº 70/91, seja pela Lei nº 9.718/98, concluo que o despacho decisório e a decisão de primeiro grau administrativo não merecem qualquer reparo, devendo ser mantidos pelos seus próprios fundamentos.

Recurso especial da contribuinte

Intimada do acórdão em 21/10/2014 (e-fl. 1977), a contribuinte apresentou recurso especial em 21/10/2014, às e-fls. 1979 a 1997, no qual aponta divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma nº 3403-00.566.

O acórdão paradigma aplicou literalmente a decisão proferida pelo STF que definia faturamento como a receita decorrente da venda de mercadorias e prestação de serviços, não podendo incluir outras receitas, tais como aquelas de natureza financeira e outras operacionais, como é o caso das receitas de locação. Já a decisão recorrida aponta para inclusão da receita de locação de bens imóveis na base de cálculo do PIS e da Cofins, dando interpretação diversa daquela proferida pelo STF nos autos do Mandado de Segurança impetrado pela empresa incorporada pela contribuinte, com ofensa à coisa julgada. ao inovar o conceito de faturamento.

Ao final, requer o conhecimento e provimento do recurso especial, para que se reforme o aresto recorrido para restabelecer-se a decisão de primeira instância .

O Presidente da 4ª Câmara de Terceira Seção de Julgamento do CARF apreciou o recurso especial de divergência do sujeito passivo em 1º/07/2015, no despacho de e-fls. 2039 a 2041, com base nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, dando-lhe seguimento.

Contrarrazões da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi cientificada do despacho de admissibilidade de e-fls. 2039 a 2041, em 07/07/2015 (e-fl. 2024), e apresentou contrarrazões em 14/07/2015, às e-fls. 2043 a 2054.

No seu arrazoadado afirma:

In casu, estamos diante uma atividade que consta no objeto social da empresa.

(...) diante da orientação atual 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 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 9.718/98.

Sob a ótica do entendimento consagrado pelo STF, a receita sobre locação de bens imóveis não pode ser excluída da base de cálculo do PIS/COFINS, por compor o resultado de atividade desenvolvida normalmente pela contribuinte.

(Negritos do original)

Pelas razões apresentadas, pugna pela negativa do provimento do recurso especial da contribuinte, para manutenção do acórdão recorrido, por seus próprios fundamentos.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência do sujeito passivo é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e por isso dele conheço.

A única matéria que se encontrava em discussão nessa esfera é referente à tributação pelas contribuições para o PIS e Cofins dos ingressos de valores a título de locação de imóveis: são esses valores passíveis de serem considerados parte da receita bruta da contribuinte ou não se encaixam nessa classificação.

A contribuinte afirma que os valores recebidos a título de aluguéis pela empresa por ela incorporada não compunham as receitas para fins de incidência do PIS e da Cofins, em razão da restrição ao que seria receita bruta decorrente da inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/1998. Essa **inconstitucionalidade da norma** foi afirmada, em definitivo, na decisão no Recurso Extraordinário nº 478.632-0, como corolário processual do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.0057334, interposto pela empresa incorporada, **sem, contudo, que essa decisão explicitasse o conceito de faturamento ou receita bruta.**

Assim, conforme minudentemente explanado no voto condutor do acórdão recorrido, às e-fls. 1949 a 1953, que me furtarei de reproduzir, não houve qualquer acinte à coisa julgada, uma vez que ela não se estabeleceu sobre os conceitos de faturamento ou de receita bruta, até porque não houve pedido específico para que fosse apurado o faturamento pelo critério que esposava a impetrante do MS. Logo, bastaria a incidência do *caput* dos arts. 2º e 3º¹ daquela Lei para haver possibilidade de tributação da receita bruta pelas contribuições.

¹ 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 art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Portanto, a questão a ser apreciada é a de serem, ou não, os aluguéis recebidos pela FNC - Comércio e Participações Ltda. parte da sua receita bruta. Nesse sentido, o relator do acórdão recorrido fez percuente análise, às e-fls. 1953 a 1958, com base em jurisprudência do STJ, e, no meu sentir, chegou à melhor exegese, pois compõem o objeto social da empresa incorporada, as atividades de compra, venda, locação e administração de imóveis, e assim não há como negar que os valores decorrentes dessas atividades façam parte de sua receita bruta, independentemente de quanto estes ingressos representem no total da sua receita.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Primeiramente, importante esclarecer que essa Conselheira, nesse processo, não está impedida de apreciar a matéria trazida em Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Recordo que me declarei impedida, por zelo, nos processos 16327.904333/2008-22, 16327.904322/2008-42 e 16327.903228/2008-76, considerando que:

- O Itaú Unibanco havia comprado as operações de varejo do Citibank em meados de 2017, mediante condições previstas em acordo de controle de concentrações a ser firmado entre as partes;
- Ainda que os períodos tratados nesses processos sejam anteriores à aquisição e indiretamente serem relacionados ao varejo – por envolverem contratos de mútuos firmados com determinadas empresas; o que, por conseguinte, o resultado não traria nenhum reflexo ao banco, no momento da sessão de julgamento, essa conselheira não tinha conhecimento sobre a responsabilidade das contingências fiscais envolvendo indiretamente o varejo de períodos anteriores à aquisição.

Sendo assim, por zelo, independentemente da “*escrow account*” nessa operação, declarei-me impedida de julgar esses processos.

Não obstante, quanto a esse processo em questão, vê-se que não posso me abster de apreciar a matéria, vez que envolve operações próprias não vinculadas ao “varejo”, não trazendo o resultado desse julgamento prejuízo, tampouco benefício ao Itaú Unibanco.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar o cerne da lide posta em Recurso Especial que envolve o PIS e a Cofins sobre a receita de aluguel auferida pela empresa incorporada pelo Banco Citibank.

Para tanto, é de se sintetizar o que traz a recorrente:

- O crédito utilizado nos presentes autos diz respeito aos Pedidos de Habilitação de Crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado;
- A decisão restou explícita em relação ao conceito de faturamento: “receita decorrente das vendas de bens e da prestação de serviços, conforme definido no art. 3º da Lei 9.715/98 e no art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, não atingindo qualquer outra receita, quer de caráter operacional, quer de natureza financeira”;
- Faturamento somente pode ser o produto da venda de serviços e/ou de mercadorias;
- Locação não seria venda de bens ou serviços.

O período em questão envolve a apuração das contribuições de fevereiro/99 a julho/02 da empresa sucedida FNC Comércio e Participações Ltda – incorporada em 30.6.09, ou seja, antes da vigência da Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03.

Sendo assim, o que restava decidido efetivamente com a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 era o alargamento da base de cálculo das contribuições, restando decidido que o faturamento (base das contribuições) seria a receita pela prestação de serviço e venda de mercadorias – tal como também restou definitivamente decidido em medida judicial própria da empresa incorporada.

O ponto em discussão, a meu sentir, não envolveria o objeto social da empresa incorporada – se tinha como objeto social a administração de bens imóveis, compra e venda e locação, mas sim se a “locação de imóveis” seria efetivamente serviço. Eis que o conceito de faturamento pela Lei 9.718/98, considerando o período em questão, se restringiu a receita pela prestação e serviço e venda de mercadorias. E inclusive a empresa incorporada detinha decisão transitada em julgado no bojo do MS 2003.61.00.0057334 que lhe garantiria a apuração da contribuição sobre o faturamento, tal como definido pela LC 07/70 e Lei nº 9.718/98 – ou seja, sobre a receita de prestação de serviço e venda de mercadorias. Nem dando margem a entender que o conceito de faturamento abrangeria receitas empresariais, pois o conceito definido por meio da LC 7/70 efetivamente se restringiu a receita da prestação de serviço e venda de mercadorias.

Ademais, frise-se o decidido em RE 346.084, RE 357.950 e RE 390.840 (Grifos meus):

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº. 20, consolidou-se no sentido de tomar as expressões **receita bruta** e **faturamento** como **sinônimas**, **jungindo-as à venda de mercadorias de serviços ou de mercadorias e serviços**. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº. 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.*

Nessa toada, cabe apenas clarificar que a manifestação do Ministro Cezar Peluso naquela ocasião, quando trouxe que o faturamento poderia abranger a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais sobrepujou o objeto do recurso.

Vejam os diálogos:

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO – Sr. Presidente, gostaria de enfatizar meu ponto de vista, para que não fique nenhuma dúvida ao propósito. 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 à idéia 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.

Se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de “receita bruta igual a faturamento”.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Mas ministro, seria interessante, em primeiro lugar, esperar a chegada de um conflito de interesses, envolvendo uma dúvida quanto ao conceito que, por ora, não passa pela nossa cabeça.

[...]

Não pretendo, neste julgamento, resolver todos os problemas que possam surgir, mesmo porque a atividade do homem é muito grande sobre a base de incidência desses tributos.

E, de qualquer forma, estamos julgando um processo subjetivo e não objetivo e a única controvérsia é esta: o alcance do vocábulo “faturamento”. E, a respeito desse alcance, temos já, na Corte, reiterados pronunciamentos.

Sendo assim, *data vênia*, acredito que não cabe alargar um conceito definido pelo Colegiado na apreciação daqueles REs com tal manifestação.

Não obstante, tendo em vista que a empresa incorporada já havia obtido decisão transitada em julgado garantindo a observância do conceito de faturamento mais restrito, qual seja, aquele definido pela LC 7/70, não me parece prudente afastar a conceituação

de faturamento daquela lei complementar, sob pena de afrontarmos a decisão judicial definitiva.

Em sequência, ensina o Prof. Pontes de Miranda, *in* Tratado de Direito Privado, 1958, que serviço é qualquer prestação de fazer – servir é prestar atividade a *outrem*.

Evidente que a prestação de serviço envolve uma obrigação de fazer, ainda que vincule ao emprego de materiais e equipamentos.

Ora, se determinada pessoa loca um carro para outra – é de se constatar que estamos diante de uma obrigação de dar. No entanto, se ela disponibiliza um motorista juntamente com o carro – estamos diante de uma obrigação de fazer.

Sendo assim, é de se clarificar que a receita de locação de imóveis está fora do campo de incidência de PIS e Cofins, vez que não poderia se enquadrar no conceito de “faturamento” - está dissociada de alguma prestação de serviço. Somente há nesse evento uma obrigação puramente de dar – o que não configura receita pela prestação de serviço. Ora, a disponibilização de um bem, quer seja móvel ou imóvel, não configura uma prestação de serviço.

Ademais, importante trazer que essa discussão se tornou mais confortável quando o STF, na apreciação do RE 116.121, em 2000, entendeu que a locação de bens móveis não pode ser qualificada como serviço e declarou a inconstitucionalidade da expressão “locação de bens móveis”, constante do item 79 da lista de Serviços anexa ao Decreto Lei 406/68.

E nessa linha foi aprovada a Súmula Vinculante 31 – STF em 2010, *in verbis*:

É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.

Posteriormente, com o advento da LC 116/03, tem-se que seu art. 1º traz que o ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constante da lista anexa à norma. E, quando da promulgação da norma, o item 3.01 – Locação de bens móveis foi efetivamente vetado pelo Presidente da República.

É de se recordar a transcrição da razão do veto:

Item 3.01 da Lista de serviços

"3.01 – Locação de bens móveis."

Razões do veto

Verifica-se que alguns itens da relação de serviços sujeitos à incidência do imposto merecem reparo, tendo em vista decisões recentes do Supremo Tribunal Federal. São eles:

O STF concluiu julgamento de recurso extraordinário interposto por empresa de locação de guindastes, em que se discutia a constitucionalidade da cobrança do ISS sobre a locação de bens móveis, decidindo que a expressão "locação de bens móveis" constante do item 79 da lista de serviços a que se refere o

Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, é inconstitucional (noticiado no Informativo do STF no 207). O Recurso Extraordinário 116.121/SP, votado unanimemente pelo Tribunal Pleno, em 11 de outubro de 2000, contém linha interpretativa no mesmo sentido, pois a "terminologia constitucional do imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo a contrato de locação de bem móvel. Em direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprios, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável." Em assim sendo, o item 3.01 da Lista de serviços anexa ao projeto de lei complementar ora analisado, fica prejudicado, pois veicula indevida (porque inconstitucional) incidência do imposto sob locação de bens móveis.

Importante trazer ainda que o STF ao apreciar o RE 592.905/SC, decisão publicada em 2017, ao entender que o leasing financeiro é serviço e, portanto, caberia a incidência de ISS, não tratou especificamente de locação de imóveis. O que desprezo a aplicação desse julgado como forma de considerar a receita de locação como receita pela prestação de algum serviço. Vê-se que restringiu sua análise as operações de leasing financeiro e leaseback. Tanto é assim que o item da LC que trazia referência à locação foi devidamente “vetado”.

Em vista de todo o exposto, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Ademais, considerando que foi suscitado pelo sujeito passivo a aplicação do art. 24 do Decreto-Lei 4.657/42 – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – redação dada pelo art. 1º da Lei 13.655/18, adicionalmente, pode-se entender que aplicar-se-ia esse dispositivo para o caso em comento para dar provimento ao sujeito passivo.

Para tanto, recorro o art. 24 (Grifos meus):

*Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado **levará em conta as orientações gerais da época**, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.*

*Parágrafo único. **Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.***

Vê-se que, nos termos daquele dispositivo, a princípio, o sujeito passivo que considerar as orientações gerais à época, entre outros, a jurisprudência judicial majoritária estaria respaldado, não podendo ser considerados os procedimentos cobertos como inválidos.

Primeiramente, quanto à observância do dispositivo a esse Conselho, entendo, a princípio, que o CARF não poderia de se abster em aplicar. Vê-se que até mesmo o Professor Floriano de Azevedo Marques Neto, diretor da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, um dos formuladores do dispositivo, traz que “*Se alguém achar que existe algum*

órgão que é imune à aplicação das Leis de Introdução”, ponderou, “este alguém está dizendo que algum órgão está imune à aplicação das regras do Direito” (in <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/lindb-floriano-entrevista-carf-06082018>).

Após breves considerações, entendo, a princípio, que tal dispositivo não se aplica somente a atos públicos, vez que o parágrafo único do art. 24, reflete que se consideram orientações gerais as interpretações contidas em jurisprudência judicial majoritária.

Nessa linha, à época dos fatos geradores em discussão, vê-se que restava consolidado pelo STF o decidido em RE 116.121 – que trazia ser inconstitucional considerar locação e bens móveis como prestação de serviço.

Sendo assim, quer sejam, bens móveis ou imóveis, a locação desses bens não se configurava como prestação e serviço, vez que não se originava de uma obrigação de fazer, mas de dar.

Sendo o conceito de faturamento restrito, haja vista a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, não há que se falar em considerar a receita de locação como base de cálculo do PIS e da Cofins.

E, apenas complementando como mais um suporte, para quem entenda que o art. 24 da LINDB seria aplicável ao CARF, poder-se-ia aplicar os dizeres desse dispositivo ao caso em questão.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama