



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721157/2020-81
ACÓRDÃO	3301-014.395 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO ALVORADA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2014

COFINS. CUMULATIVIDADE. ARRENDAMENTO MERCANTIL. LUCRO. BEM ARRENDADO. EXCLUSÃO.

Por se tratar de lucro operacional (decorrente da atividade típica da arrendatária) do lucro na venda do bem arrendado deve ser excluído da base de cálculo de PIS/COFINS, por força do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei n. 9718/1998 c.c. inciso IV do caput do art. 187 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2014

PIS. CUMULATIVIDADE. ARRENDAMENTO MERCANTIL. LUCRO. BEM ARRENDADO. EXCLUSÃO.

Por se tratar de lucro operacional (decorrente da atividade típica da arrendatária) do lucro na venda do bem arrendado deve ser excluído da base de cálculo de PIS/COFINS, por força do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei n. 9718/1998 c.c. inciso IV do caput do art. 187 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso

voluntário, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro(relator) que lhe negava provimento. Designado o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o Relatório constante do Acórdão 108-016.590 - 34ª TURMA DA DRJ08

Trata-se da análise de DCTFs retificadoras apresentadas pela contribuinte que modificariam os débitos a título de PIS/Pasep (código de receita 4574) e Cofins (código de receita 7987) referentes aos períodos de apuração de fevereiro/2012 a dezembro/2014.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras emitiu o Despacho Decisório de fls. 11/18, não homologando as retificações das DCTFs, fundamentando-se nas seguintes razões:

Os valores de PIS e de COFINS, a despeito de as respectivas informações estarem em consonância com as últimas declarações (DCTF e EFD-Contribuições/DACON) apresentadas à Administração Tributária, no caso concreto, não se mostra viável o acolhimento da pretensão ora apreciada.

De fato, os valores declarados a título de PIS e de COFINS na DCTF e na EFDContribuições/DACON, ambas retificadoras, são iguais.

Entretanto, esses valores não encontram respaldo na DIPJ/Escrituração Contábil Fiscal apresentada, quando da indicação dos valores de IRPJ e de CSLL do período.

Em consulta aos dados da DIPJ e da Escrituração Contábil Fiscal dos anos 2012, 2013 e 2014, verificou-se que os valores globais informados como "Despesa de Contribuição ao COFINS" e "Despesa de Contribuição ao PIS/PASEP" são significativamente diferentes, quando comparado com o montante declarado em DCTF no mesmo período.

Na verdade, os valores constantes da ECF coincidem com aqueles declarados originalmente em DCTF pelo contribuinte.

[...]

A diferença apontada, por si só, impede a homologação da alteração pretendida, pois é dever do contribuinte prestar informações à Receita Federal do Brasil uniformes e coerentes.

Soma-se a isso o fato de que, com a redução dos valores devidos de PIS e de COFINS no período, não houve o ajuste dos valores declarados e a recolher a título de IRPJ e de CSLL, pois, com a diminuição daqueles valores, o montante lançado como despesa destes tributos também deveria ser menor.

Isso, conseqüentemente, levaria a um aumento dos valores devidos a título de IRPJ e de CSLL.

Essas modificações amplas, na apuração dos diferentes tributos, não foram feitas, o que também justifica a manutenção das informações constantes das DCTFs originais.

Havendo a intenção de redução do valor de débito anteriormente confessado, tal expediente não pode ser homologado, quando não possuir correspondência com as demais informações apresentadas.

Cientificada do despacho decisório em 05/06/2020 (fl. 21), a contribuinte apresentou, em 07/07/2020, manifestação de inconformidade em 20/03/2015 (fls. 25/59), na qual, preliminarmente, requer que seja analisada em conjunto as manifestações de inconformidades apresentadas nos processos administrativos nº 10580.903474/2018-12, 10580.903471/2018-89, 10580.903473/2018-78, 10580.903475/2018-67, 10580.903477/2018-56, 10580.903469/2018-18, 10580.903472/2018-23, 10580.903476/2018-10, 10580.903478/2018-09, 10580.903479/2018-45, 10580.903480/2018-70, 10580.903470/2018-34, que tratam dos pedidos de restituição.

A seguir ela alega que:

para os períodos de apuração fevereiro/2012 a dezembro/2014, verificou que declarou e recolheu valores maiores do que os devidos a título de PIS/Pasep e de Cofins, razão pela qual apresentou DCTFs retificadoras, tendo retificado também o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e a EFD-Contribuições apresentados à época, para consignar os corretos valores dos

débitos dessas contribuições. Paralelamente, apresentou pedidos de restituição dos valores indevidamente recolhidos;

os argumentos do auditor-fiscal não merecem prosperar, pois fazem uma correlação indevida entre a retificação das obrigações acessórias atinentes ao PIS/Pasep e à Cofins e a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, invertendo a questão temporal em análise, ao indeferir as retificações pretendidas sob a justificativa de que as obrigações acessórias não estariam uniformes e coerentes;

a retificação da apuração das contribuições mediante a apresentação das DCTFs retificadoras não implica, de forma automática, a reapuração do IRPJ e da CSLL;

nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001, a retificação da obrigação acessória tem a mesma natureza da declaração original, independentemente de autorização da autoridade fiscal. Assim, a reapuração das contribuições declaradas está correta e legalmente amparada, não havendo como se sustentar o indeferimento das retificações por suposta incoerência com as DIPJs e ECF;

ao contrário do que crê o auditor-fiscal, o direito creditório que se pleiteia ocasionará, necessariamente, a tributação dessas receitas, anulando-se, portanto, os efeitos da dedutibilidade originalmente aproveitados. Dessa forma, o correto processamento da retificação das DCTFs não gerará nenhum prejuízo ao Fisco, afastando a imprecisa alegação de dedução a maior da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. É importante salientar que tal situação será mais favorável à Fazenda Nacional, haja vista que a atual carga tributária é superior à vigente quando da dedução das despesas com o pagamento das contribuições. Em suma, a não retificação das DIPJs e da ECFs não pode obstar a homologação das DCTFs retificadoras porque não acarretará nenhum prejuízo ao Fisco, pelo contrário, ocasionará recolhimento em montantes ainda maiores aos cofres públicos;

o ajuste das DIPJs e da ECF, como pretende o auditor-fiscal, acarretaria, neste momento, no recolhimento das diferenças de IRPJ e de CSLL antes mesmo da análise e do julgamento das manifestações de inconformidade apresentadas nos processos cujos objetos são os pedidos de restituição;

o fato de não ter retificado as DIPJs e a ECF não invalida as informações constantes nas DCTFs retificadoras;

a partir da leitura do art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, conclui-se que eventual erro de fato em declaração acessória não é razão suficiente para afastar o direito creditório, pois, se há pagamento indevido, a contribuinte faz jus à restituição. Além disso, nos termos do art. 214 do Código Civil, as confissões imprecisas resultantes de erros de fato devem ser desconsideradas, sendo certo que, no presente caso, a ocorrência de tal inexactidão poderia, inclusive, ter sido constatada pelo próprio Fisco;

a Administração deve se pautar pelo princípio da verdade material. No caso em tela, o auditorfiscal se preocupou somente em analisar a forma dos fatos, sem analisar o conteúdo dos fatos, o que, se tivesse sido feito, demonstraria a higidez do direito creditório. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou no sentido de que o princípio da verdade material e o do informalismo se sobrepõem aos erros verificados. Desse modo, eventuais erros formais nas declarações não podem obstar o direito da contribuinte;

tem dentre suas atividades a realização de arrendamentos mercantis. Ao final dos contratos, os clientes possuem a opção de compra do bem por um valor residual previamente estipulado. Os bens objeto de arrendamento mercantil, por força do art. 3º da Lei nº 6.099, de 1974, são escriturados pelo arrendador no ativo não circulante, em conta especial do ativo imobilizado. Quando da venda do bem, realiza a sua baixa do ativo não circulante e, por força do disposto nos itens 8.7 e 8.8 do Cosif 11 (“Ativo Permanente”) escritura o valor recebido pela venda nas contas “Lucro na Alienação de Bens Arrendados” e “Perdas em Arrendamentos a Amortizar”. Diante disso, deve-se destacar que a legislação prevê a não incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre o produto da venda dos bens do ativo não circulante (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, inciso IV). Infere-se, pois, que, sendo os bens objeto de arrendamento mercantil escrituráveis no ativo imobilizado, eles integram o ativo não circulante e o produto de sua venda é isento do PIS/Pasep e da Cofins;

a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.285, de 2012, em seu art. 7º, inciso V, estabelece que a receita decorrente da venda de bens do ativo não circulante deve ser excluída da receita bruta das instituições financeiras e assemelhadas (inclusive as empresas de arrendamento mercantil);

o Carf possui entendimento reiterado de que o produto da venda de bens do arrendamento mercantil não é tributável pelo PIS/Pasep e pela Cofins;

por um equívoco, quando da apuração do PIS/Pasep e da Cofins, ofereceu à tributação os valores recebidos pela alienação de bens objeto de arrendamento mercantil, o que ensejou as pretendidas retificações e restituições.

Em 23/10/2020, esta Turma de Julgamento, por meio do Acórdão nº 108-004.454 (fls. 548/552), julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, entendendo que a motivação da não homologação deveria ser superada, e a unidade de origem deveria reanalisar as retificações das DCTFs, aprofundando a investigação sobre as divergências apuradas e suas causas, emitindo, então, novo despacho decisório.

A Deinf emitiu então o despacho de fls. 554/570, no qual concluiu que, embora os bens arrendados sejam classificados no ativo permanente da arrendadora, o lucro auferido com a venda dos mesmos faz parte da receita operacional e, portanto, deve compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Cientificada desse novo despacho em 09/02/2021 (fl. 573), a contribuinte apresentou, em 10/03/2021 (fl. 575), manifestação (fls. 578/617), na qual alega que:

o auditor-fiscal indeferiu as retificações efetuadas sob o argumento de que, muito embora os bens arrendados sejam classificados no ativo permanente, o lucro auferido com a venda fez parte de sua receita operacional e, portanto, deveria compor as bases de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins. Ele deu enfoque (impreciso) à discussão jurídica acerca da inclusão da receita de venda de bens arrendados na base de cálculo das contribuições, não se pronunciando acerca de nenhum dos outros argumentos ou documentos apresentados (o que foi o único motivo pelo qual os autos retornaram à unidade de origem, haja vista a solicitação de nova análise dos documentos pela DRJ);

os bens objeto de arrendamento mercantil, por força do art. 3º da Lei nº 6.099, de 1974, são escriturados pelo arrendador, no caso a impugnante, no ativo não circulante, em conta especial do ativo imobilizado. Em linha com essa norma e seguindo as determinações dos subitens 8.1, 8.7 e 8.8 do item 8 do Capítulo 11 (Ativo Permanente) do Manual de Normas do Sistema Financeiro, integrante do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), elaborado pelo Banco Central do Brasil, quando da venda de tais bens, a arrendadora deve proceder à baixa do ativo não circulante e, por força do disposto, escriturar o valor recebido pela venda nas contas Lucro na Alienação de Bens Arrendados ou Perdas em Arrendamentos a Amortizar. Logo, resta claro que o bem arrendado deve ser escriturado como ativo imobilizado, de forma que o eventual lucro obtido com sua alienação não deve ser interpretado como decorrente da atividade operacional da arrendadora;

pela leitura do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, já com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, verifica-se que os seus incisos I a II equivalem ao antigo conceito de faturamento. Já o inciso IV desse artigo consiste em inovação legislativa ao conceito de receita bruta e prescreve a inclusão das receitas provenientes da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica, as quais integram o novo conceito de faturamento, em linha com a previsão do caput do art. 11 também do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, O Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, tratando do conceito de atividade preponderante (que pode ser entendido como atividade principal), relaciona-o à preponderância de determinadas receitas da pessoa jurídica com relação a outras, provenientes de transações diferentes (cf. § 1º do art. 37). Assim, o conceito de atividade principal eleito pela legislação corresponde àquela atividade em que se aloca a maior receita auferida ou esperada dentre todas as receitas da pessoa jurídica. As atividades secundárias estão apenas indiretamente relacionadas ao objeto social da pessoa jurídica e não constituem a finalidade da sociedade. A menção a objeto principal dos citados dispositivos do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, é bastante clara no sentido de que apenas as receitas dele decorrentes são passíveis de tributação. Noutros termos, as receitas que podem ser enquadradas

como receita bruta com fundamento nesses dispositivos devem ser aqueles diretamente decorrentes do objeto principal da pessoa jurídica;

em conformidade com os arts. 1º e 5º da Lei nº 6.099, de 1974, o objeto da relação contratual no arrendamento mercantil é o pagamento das parcelas pela arrendatária à impugnante - leia-se, atividade principal -, mas nunca, como afirma o auditor-fiscal, o resultado de um eventual lucro com a venda do bem arrendado, o qual jamais foi de interesse da contribuinte e nem constou de seu objeto social. Sendo a impugnante (e a empresa incorporada) instituição financeira, não há que se admitir nenhum interesse de obtenção de receita operacional de bens objeto de arrendamento mercantil, visto que essa não é sua expertise de atuação.

em suma, nos termos previstos pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, c/c art. 3º da Lei nº 6.099, de 1974 e com o inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não há como sustentar a pretensa tributação sobre os ganhos obtidos com a venda de tais ativos imobilizados, tratando-se, quanto muito, de venda de bens alheios às atividades principais exercidas e ao objeto social da contribuinte;

destaque-se que os valores relativos à venda de bens do ativo imobilizado não sofrem a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, pois a própria legislação prevê, de forma expressa, a não incidência dessas contribuições sobre o produto dessa venda;

ressalte-se, também, a insubsistência do despacho combatido ao sustentar que a contribuinte teria interpretado o art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, de forma literal e equivocada. Na verdade, é o auditor-fiscal que faz uma aplicação distorcida e fora de contexto da legislação e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, visando impedir as retificações das DCTFs e, com isso, inviabilizar o direito creditório. O auditor-fiscal não deve interpretar a legislação da forma que melhor lhe convir, em flagrante afronta aos arts. 111 e 112 do CTN;

as alegações contidas no despacho são, inclusive, contraditórias, pois tentam justificar que as receitas de venda do ativo imobilizado seriam operacional transcrevendo trecho do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações que mostra exatamente o contrário, isto é, que tais receitas não podem ser tratadas como operacionais;

o auditor-fiscal também respalda suas conclusões nas disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que tratam do PIS/Pasep e da Cofins na sistemática não cumulativa, tentando emplacar o insubsistente conceito de receita operacional da venda dos bens do ativo permanente, o qual, como visto, não deve prevalecer. Observe-se que não pode o auditor-fiscal utilizar analogia para definir o fato gerador, pois isso seria aplicar tributo sem previsão legal;

o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem se manifestado, de forma reiterada, no sentido de que o produto da venda de bens do arrendamento mercantil não sofre a incidência do PIS/Pasep e da Cofins (cf. Acórdãos nº 3301-

005.179, nº 3403-003.424, nº 3401-002.529, nº 3403-002.431, nº 3403-002.360 e nº 3102-001.720).

Após essas alegações, a impugnante passa a demonstrar as reapurações do PIS/Pasep e da Cofins devidos em alguns períodos, com o intuito de confirmar o equívoco inicial na apuração dessas contribuições e os ajustes nas obrigações acessórias que entende devidos.

Além disso, ela reitera as alegações trazidas na impugnação original, que, segundo ela, teriam sido ignoradas pelo auditor-fiscal.

A impugnante também requer que sua defesa seja analisada em conjunto com as manifestações de inconformidade apresentadas nos autos dos processos administrativos cujos objetos são os pedidos de ressarcimentos.

A 34ª TURMA DA DRJ08, em sessão datada de 28 de junho de 2021, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade conforme o Acórdão nº 108-016.590

Cientificada da decisão em 14/07/2021, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 13/08/2021 onde alega em síntese que:

14. Antes de adentrar ao mérito, é importante ressaltar que este Recurso Voluntário deve ser analisado em conjunto com eventuais Recursos Voluntários a serem interpostos nos processos administrativos nº (...) que tratam dos créditos apresentados nos PERs mencionados e que aguardam a emissão de novo Despacho Decisório, conforme salientado pela DRJ em seu acórdão2

15. Isso, porque verifica-se a ocorrência da hipótese contida no artigo 6º, § 1º, inciso II, Anexo II, do Regimento Interno do CARF3, que prevê a distribuição e o julgamento conjunto dos processos vinculados por decorrência, isto é, aqueles que são instaurados a partir da análise de direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

(...)

III.1 – Da Impossibilidade de Exigência de PIS e COFINS sobre Receita de Alienação de Bens Arrendados

18. Conforme destacado anteriormente, o acórdão ora combatido não homologou as DCTFs Retificadoras sob o único argumento de que, muito embora os bens arrendados pelo Recorrente sejam classificados em seu ativo permanente, o lucro auferido com a venda fez parte de sua receita operacional e, portanto, deve compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS, conforme determina o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07. Veja-se trecho da decisão:

“Desse modo, considerando que, como afirma o Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep das instituições financeiras é o faturamento, sendo este a soma das receitas vinculadas à sua atividade típica, no

caso concreto, a receita decorrente da venda de bens arrendados compõe a base de cálculo dessas contribuições devidas pela impugnante.” (fl. 926)

(...)

20. O Recorrente é uma instituição financeira e tem por objeto social, dentre outras atividades, a realização de arrendamentos mercantis. Para tanto, adquire um bem de um vendedor e o entrega a seu cliente que, em contrapartida, realiza o pagamento de prestações mensais para permanecer com a posse do bem. Ao final do contrato, o cliente possui opção de compra do bem por um valor residual previamente estipulado.

(...)

22. Dessa forma, **os bens objeto de arrendamento mercantil, por força do artigo 3º da Lei nº 6.099/74 abaixo transcrito, são escriturados pelo arrendador – leia-se Recorrente – no ativo não circulante, em conta especial do ativo imobilizado.**

“Art. 3º. Serão escriturados em conta especial do ativo imobilizado da arrendadora os bens destinados a arrendamento mercantil.”

23. O artigo 3º da Lei nº 6.099/74 é de clareza solar no sentido de que **os bens objeto de arrendamento mercantil devem ser escriturados no ativo imobilizado.**

24. Assim, em linha com referida norma e seguindo as determinações dos subitens 8.1, 8.7 e 8.8 do item 8 do Capítulo 11 (“Ativo Permanente”)4 do Manual de Normas do Sistema Financeiro, integrante do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (“COSIF”), elaborado pelo Banco Central do Brasil (“BACEN”), quando da venda de tais bens a arrendadora deve proceder a baixa do ativo não circulante e, por força do disposto, escriturar o valor recebido pela venda nas contas “Lucro na Alienação de Bens Arrendados” ou “Perdas em Arrendamentos a Amortizar”. Confira-se:

“8. Imobilizado de Arrendamento 1 - O Imobilizado de Arrendamento compõe-se dos bens de propriedade da instituição, arrendados a terceiros. (Circ 1429)

[...]

7 - O resultado na venda de valor residual, decorrente do exercício da opção de compra pela arrendatária, ou pela apropriação do valor residual garantido, contabiliza-se: (Circ 1429)a) a crédito de LUCROS NA ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS, se positivo;

b) a débito de PERDAS EM ARRENDAMENTOS A AMORTIZAR, se negativo.

8 - Os lucros ou prejuízos na venda a terceiros, não arrendatários, são registrados, respectivamente, a crédito de LUCROS NA ALIENAÇÃO DE VALORES E BENS ou a débito de PREJUÍZOS NA ALIENAÇÃO DE VALORES E BENS. (Circ 1429)” (grifos do Recorrente)

25. Logo, restam nítidas as disposições da Lei nº 6.099/74, que regulamenta o tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil, assim como as

regras estipuladas pelo BACEN5 , órgão eleito pela própria legislação de regência para controle e fiscalização de tais operações, de que **o bem arrendado deve ser escriturado como ativo imobilizado, de forma que o eventual lucro obtido com sua alienação não deve ser interpretado como decorrente da atividade operacional da arrendadora, como quer levar a crer a DRJ!**

26. Nesse aspecto, destacam-se que os conceitos de lucro operacional e de receita bruta previstos pelos arts. 11 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, já com a redação dada pela Lei nº 12.973/14:

“Art 11 - Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, **que constituam objeto da pessoa jurídica.**

§ 1º - A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.

§ 2º - Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica.

(...)

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.” (grifos do Recorrente).

27. Pela leitura dos dispositivos, principalmente do art. 12 alterado pela Lei nº 12.973/14, pode-se extrair que seus incisos I a III equivalem ao antigo conceito de faturamento, qual seja, o produto auferido em conta própria ou alheia: (i) da venda de mercadorias; (ii) da prestação de serviços; ou (iii) da combinação dos dois. O inciso IV, por sua vez, consiste em inovação legislativa ao conceito de receita bruta e prescreve a inclusão das receitas provenientes (a) da atividade principal ou (b) **do objeto principal da pessoa jurídica**, os quais integram o novo conceito de faturamento, em linha com a previsão do caput do art. 11 também reproduzido.

28. Em que pese a ausência de definição, pela Lei nº 12.973/14, do que seja atividade principal, este conceito pode ser encontrado de forma esparsa na legislação tributária. O CTN, por exemplo, tratando do conceito de atividade preponderante (que pode ser entendido como atividade principal), relaciona à preponderância de determinadas receitas da pessoa jurídica com relação a outras receitas, provenientes de transações diferentes 6

29. Verifica-se, assim, que o conceito de atividade principal eleito pela legislação corresponde àquela atividade em que se aloca a maior receita auferida ou esperada dentre todas as receitas da pessoa jurídica.

30. Além das receitas decorrentes da atividade principal, o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 passou a considerar como receita bruta as receitas decorrentes do objeto principal da pessoa jurídica, assim como prevê o caput do art. 11.

31. A expressão objeto principal está relacionada ao conceito de objeto social da pessoa jurídica, sendo que o art. 2º da Lei nº 6.404/767 estabelece que qualquer atividade lucrativa pode constituir objeto social, desde que não seja contrária à lei, à ordem pública e aos bons costumes. Além disso, é importante que o objeto social seja descrito de modo preciso e completo no estatuto ou contrato social.

(...)

33. Com base nessa definição, conclui-se que a pessoa jurídica tem por objeto social atividades que seus sócios ou acionistas se propuseram a exercer e que são a finalidade da sociedade. Não obstante, também é possível extrair da lição doutrinária que a sociedade empresária ainda pode praticar inúmeras outras atividades que não estejam expressas em seu objeto social, mas que contribuam, indiretamente, para a consecução deste.

34. Essas atividades secundárias, contudo, estão apenas indiretamente relacionadas ao objeto social da pessoa jurídica e não constituem a finalidade da sociedade, não caracterizam a essência que os sócios ou acionistas estabeleceram para a pessoa jurídica.

35. Assim sendo, como o Decreto-Lei nº 1.598/77, em especial atenção aos artigos 11 e 12, inciso IV, faz referência ao objeto principal da pessoa jurídica, tem-se que ele não prevê a tributação de quaisquer receitas advindas do objeto social da pessoa jurídica, ainda que indiretamente. Se assim o fizesse, qualquer ingresso, ainda que remota e indiretamente relacionado ao objeto social, deveria ser tributado, o que não pode ser admitido.

(...)

37. Ainda sobre esse aspecto, mister se destacar, também, as definições dos artigos 1º e 5º da Lei nº 6.099/74 acerca dos elementos do contrato de arrendamento mercantil. Veja-se:

“Art 1º O tratamento tributário das operações de arrendamento mercantil rege-se-á pelas disposições desta Lei.

Parágrafo único - **Considera-se arrendamento mercantil, para os efeitos desta Lei, o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica, na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações da arrendatária e para uso próprio desta.**

(...)Art 5º Os contratos de arrendamento mercantil conterão as seguintes disposições:

a) prazo do contrato;

b) valor de cada contraprestação por períodos determinados, não superiores a um semestre;

c) **opção de compra ou renovação de contrato, como faculdade do arrendatário;**

d) **preço para opção de compra ou critério para sua fixação**, quando for estipulada esta cláusula.”

38. Da leitura dos transcritos dispositivos, em conjunto com o art. 3º já reproduzido, verifica-se que, durante o prazo de vigência do contrato de arrendamento mercantil, os bens arrendados devem estar escriturados no ativo imobilizado do arrendador, os quais lhe geram frutos, sendo que, ao final do prazo do contrato, o arrendatário tem a opção de compra do bem ou de renovação do arrendamento.

39. Assim sendo, resta mais do que confirmado que o objeto da relação contratual é o pagamento das parcelas do arrendamento mercantil pela arrendatária ao Recorrente – leia-se, atividade principal –, **mas nunca, como indevidamente induziu a D. DRJ, o resultado de um eventual lucro com a venda do bem arrendado, o qual jamais foi de interesse do Recorrente e constou de seu objeto social.**

(...)

41. Ora, sendo o Recorrente (e a instituição por ele incorporada) instituição financeira, não há que se admitir qualquer interesse de obtenção de receita operacional decorrente da alienação de bens objeto de arrendamento mercantil, visto que esta não é sua expertise de atuação. Instituições financeiras têm por atividade o auferimento de rendas passivas – parcelas mensais do arrendamento – e não ativas – lucro gerado pela alienação de bens.

42. Com isso, nos termos previstos pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, cumulado com o art. 3º da Lei nº 6.099/74 e com o inciso IV, do § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, não há como sustentar a pretensa tributação de PIS e COFINS sobre os ganhos obtidos com a venda de tais ativos imobilizados, tratandose, quando muito, de venda de bens alheios às atividades principais exercidas e ao objeto social do Recorrente.

(...)

44. Pois bem, fato incontroverso é que tais receitas decorreram da venda de bens do Ativo Imobilizado do Recorrente, não podendo, portanto, serem tratadas como operacionais.

45. Por derradeiro, mencionou a DRJ que o reconhecimento da inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98 pelo Supremo

Tribunal Federal (“STF”), não modificou a base de cálculo do PIS e da COFINS, mantendo-se esta, a receita bruta da pessoa jurídica com as devidas exclusões previstas nos §§ 5º e 6º do mesmo artigo.

46. Ainda assim, cumpre lembrar que o inciso IV, do § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98 dispõe claramente que as receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente **devem** ser excluídas da receita bruta para fins de apuração do PIS e da COFINS:

(...)

49. Após isso, a Lei nº 13.043/2014 alterou novamente o referido inciso IV, o qual passou a tratar da receita decorrente da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível⁹. Ou seja, a nova redação apenas esclareceu quais subcontas integram o ativo não circulante, razão pela qual as receitas decorrentes da venda de bens do ativo não circulante devem ser excluídas da receita bruta para fins de apuração do PIS e da COFINS.

50. Na esteira desse entendimento, o E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) tem se manifestado, de forma reiterada, no sentido de que **o produto da venda de bens do arrendamento mercantil não é tributável pelo PIS e pela COFINS, conforme disposto no mencionado inciso IV, do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, haja vista integrar o ativo imobilizado da empresa arrendadora, nos termos do art. 3º da Lei nº 6.099/74**. Confira-se:

(...)

52. Nesse sentido, é falacioso o argumento da DRJ de que as instituições financeiras poderiam excluir da base de cálculo das contribuições somente os itens listados na Lei nº 9.701/1998, e não também aqueles contidos na Lei nº 9.718/1998. Ora, Lei nº 9.701/1998 e nº 9.718/1998 devem ser interpretadas de maneira conjunta. Isso, porque a Lei nº 9.701/1998 contém **hipóteses adicionais** de exclusão, pois as hipóteses listadas na Lei nº 9.718/1998 são de caráter geral que delineiam o fato gerador do PIS e da COFINS cumulativos, sendo ambas as leis complementares e não excludentes.

(...)

53. Por fim, ainda que se reconheça a veracidade do argumento da DRJ, o que se admite apenas para argumentar, ele seria aplicável somente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2015, pois o entendimento da DRJ é fundado no inciso IV, do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977, introduzido pela Lei nº 12.973/2014, cuja produção de efeitos iniciou-se somente em 1º de janeiro de 2015:

“Art. 119. Esta Lei entra em vigor em 1º de janeiro de 2015, exceto os arts. 3º, 72 a 75 e 93 a 119, que entram em vigor na data de sua publicação.”

(...)

54. Considerando que os fatos geradores objeto deste processo administrativo referem-se a 2014, não há que se falar na possibilidade de tributá-los com base no inciso IV, do artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977

55. Dessa forma, resta evidenciado que o entendimento da DRJ não merece prosperar, uma vez que os valores recebidos pela venda de bens objeto de arrendamento mercantil não estão sujeitos à incidência de PIS e COFINS, por estes estarem registrados como ativo imobilizado (integrando o ativo não circulante), por expressa previsão legal e consoante o entendimento jurisprudencial consolidado, devendo a decisão recorrida ser reformada.

(...)

III.2 – Da Higuez do Crédito / Suporte Documental das Retificações Realizadas

56. Por mais que a DRJ tenha alegado a superação da necessidade de correlação das informações contidas nas obrigações acessórias relativas ao PIS e COFINS com a ECF ou apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, a Recorrente entende por bem demonstrar a higuez do crédito pleiteado.

(...)

69. Desse modo, por consequência, o Recorrente passou a ter em seu favor um direito creditório de **R\$ 312.000,58**, que foi justamente o montante pleiteado no PER discutido no Processo Administrativo nº 10580.903471/2018-89, decorrente da diferença entre o valor inicialmente recolhido e o efetivamente devido (R\$ 680.332,89 – R\$ 368.332,31 = R\$ 312.000,58).

70. Assim sendo, é de fácil verificação que o Recorrente recolheu a COFINS em valor superior ao devido no mês de janeiro de 2014, o que justifica, necessariamente, a retificação da DCTF pretendida.

(...)

85. Dessa forma, verificada a necessidade de retificação das DCTFs de 02/2012 a 12/2014, conforme a documentação apresentada nos autos em epígrafe.

Ao final requer o provimento do presente recurso, para integral provimento ao presente Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão recorrido, processando-se as DCTF retificadoras com o consequente deferimento dos PER apresentados.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

2 PRELIMINAR

2.1 REUNIÃO DE PROCESSO

A recorrente alega:

14. Antes de adentrar ao mérito, é importante ressaltar que este Recurso Voluntário deve ser analisado em conjunto com eventuais Recursos Voluntários a serem interpostos nos processos administrativos nº

A decisão recorrida assim se pronunciou:

Impugnado o lançamento, a competência para revisar o ato é da DRJ, 1ª instância de julgamento administrativo, não sendo mais possível à autoridade lançadora revisá-lo. Eventual incorreção nos valores lançados caracteriza improcedência, parcial ou total, do lançamento, não havendo que se falar em nulidade.

A decisão recorrida que assim se manifestou:

De plano, esclareça-se que não existe nenhuma norma que obrigue o julgamento em conjunto deste processo administrativo com aqueles cujos objetos são os pedidos de ressarcimento. Diga-se, ainda, que os processos que a contribuinte pretendia ver julgados em conjunto com este já tiveram suas manifestações de inconformidade apreciadas e estão aguardando a emissão de novo despacho por parte da unidade de origem.

(...)

Com isso, o litígio aqui não trata mais de erro de forma ou de erro de fato em declaração acessória, mas, sim, do mérito, isto é, do fundamento pelo qual a contribuinte efetuou as retificações. Noutras palavras, após o segundo despacho, restou como único motivo para a não homologação das retificações a questão da não inclusão do valor referente à venda dos bens arrendados na base de cálculo das contribuições, sendo esse o cerne do litígio.

Embora o julgamento dos pedidos de restituição e o julgamento da manifestação de inconformidade quanto ao indeferimento das retificações das DCTFs possam abordar sobre questões que guardam similaridade não se confundem. Dessa forma entendo que o procedimento nesse caso consiste em se analisar o mérito julgando-se as razões trazidas pela recorrente.

São estes autos o lugar jurídico próprio em que devem ser travadas as discussões acerca do mérito do indeferimento da retificação das DCTFs.

Ademais no Decreto n.º 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, não se verifica determinação para que este tenha o seu trâmite suspenso, no aguardo de decisão definitiva de outros processos em andamento.

Aprecio,

Não acolho a preliminar.

3 MÉRITO

3.1 DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS SOBRE RECEITA DE ALIENAÇÃO DE BENS ARRENDADOS”

Alega a recorrente que:

18. Conforme destacado anteriormente, o acórdão ora combatido não homologou as DCTFs Retificadoras sob o único argumento de que, muito embora os bens arrendados pelo Recorrente sejam classificados em seu ativo permanente, o lucro auferido com a venda fez parte de sua receita operacional e, portanto, deve compor as bases de cálculo do PIS e da COFINS, conforme determina o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07. Veja-se trecho da decisão:

“Desse modo, considerando que, como afirma o Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep das instituições financeiras é o faturamento, sendo este a soma das receitas vinculadas à sua atividade típica, no caso concreto, a receita decorrente da venda de bens arrendados compõe a base de cálculo dessas contribuições devidas pela impugnante.” (fl. 926)19. Assim, pela leitura do trecho acima, verifica-se que a DRJ insiste em interpretar de forma distorcida as normas para definir, equivocadamente, que as receitas da venda de bens arrendados pelo Recorrente são consideradas receitas operacionais e, portanto, deveriam ser incluídas na base de cálculo das contribuições.

A decisão recorrida assim tratou o tema:

Para a análise do mérito, de início, deve-se trazer as conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, que apreciou a questão dos efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998. Segundo esse parecer, a declaração de inconstitucionalidade desse dispositivo não tem o condão de modificar a realidade de que para as instituições financeiras e as seguradoras a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep continua sendo a receita bruta da pessoa jurídica, com as exclusões contidas nos §§ 5º e 6º do mesmo art. 3º, sem abarcar, todavia,

as receitas não operacionais, eis que o art. 2º e o caput do art. 3º não foram declarados inconstitucionais.

Na argumentação que desenvolve o Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, vale destacar o seguinte trecho:

A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais. Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS (v.g. Receitas de Capital de locadora de veículos), mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.

Aqui se acata esse entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, ou seja, que, afastado o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep das instituições financeiras é o faturamento, considerado este como sendo a soma das receitas vinculadas à sua atividade típica.

No caso concreto, a atividade de arrendamento mercantil faz parte do objeto da contribuinte, como ela própria reconhece. No entanto, citando o art. 11 e o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, especialmente o inciso IV desse art. 12 incluído pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, ela quer justificar seu procedimento no suposto fato de que a venda dos bens arrendados não fariam parte do seu objeto principal, mas apenas o pagamento das parcelas pela arrendatária.

Essa alegação não tem procedência, porque o que diferencia o leasing de uma simples locação é justamente o fato de que ao final existe obrigatoriamente a opção de compra do bem (cf. art. 5º, alínea c, da Lei nº 6.099, de 1974). E isso significa que essa opção é parte essencial do contrato de leasing.

Destarte, não tem cabimento a impugnante dizer que as prestações pagas pela arrendatária fariam parte do seu objeto principal, mas a venda opcional do bem ao final, não. Na verdade, é a operação de leasing como um todo que faz parte do objeto principal dela, incluindo aí a venda opcional do bem ao final.

Também não tem procedência a alegação da impugnante de que o trecho do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações citado pelo auditor-fiscal demonstraria que as receitas de venda do ativo imobilizado não poderiam ser tratadas como operacionais. Veja o trecho citado:

(...)

O trecho destacado diz que somente farão parte dos resultados não operacionais os lucros ou prejuízos na venda ou baixa de bens do Ativo Permanente. O que esse trecho quer dizer é que os resultados não operacionais serão compostos da venda ou da baixa dos bens do ativo permanente, mas isso não implica que toda

venda ou baixa de bens do ativo permanente somente possam compor o resultado não operacional. Como está escrito antes desse trecho destacado, após o resultado operacional devem aparecer 'as receitas e despesas não operacionais'. Ou seja, se alguma venda de bem do ativo permanente faz parte da atividade típica da contribuinte, ela deve compor o resultado operacional, mesmo que esteja contabilizado no ativo permanente.

Desse modo, considerando que, como afirma o Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep das instituições financeiras é o faturamento, sendo este a soma das receitas vinculadas à sua atividade típica, no caso concreto, a receita decorrente da venda de bens arrendados compõe a base de cálculo dessas contribuições devidas pela impugnante.

A alegação de que o art. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 1998, excluiria a incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre o produto da venda dos bens do ativo não circulante não se aplica no presente caso em razão do princípio básico de hermenêutica que prescreve que a regra especial deve prevalecer sobre a regra geral. No caso, a legislação determinou exclusões específicas para as instituições financeiras, tendo em vista as peculiaridades de suas atividades, sendo uma dessas hipóteses específicas, as despesas com arrendamento mercantil.

Nesse sentido, o art. 1º da Lei nº 9.701, de 1998, assim dispõe sobre as exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep:

Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

[...]

III - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, **empresas de arrendamento mercantil** e cooperativas de crédito:

[...]

d) despesas de arrendamento mercantil, restritas a empresas e instituições arrendadoras; (destaques acrescidos)

Por sua vez, os §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 dispõe:

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

c) deságio na colocação de títulos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - no caso de empresas de capitalização, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Note-se que a Lei nº 9.701, de 1998, permite a dedução de despesas de arrendamento mercantil para as empresas e instituições arrendadoras. Segundo o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – Cosif, na subconta de despesas operacionais de arrendamento mercantil nº 8.1.3.60.00-6 são contabilizados os “Prejuízos na alienação de bens arrendados”. Assim, se é permitida a exclusão dos prejuízos na alienação de bens arrendados, a contrario sensu, os lucros na alienação de bens arrendados, que são contabilizados como

receita operacional na conta Cosif nº 7.1.2.60.00-6, devem compor a base de cálculo da contribuição:

7.1. Receitas Operacionais

[...]

7.1.2.60.00-6 Lucros na alienação de bens arrendados

[...]

8.1. Despesas Operacionais

[...]

8.1.3.60.00-6 Prejuízos na alienação de bens arrendados

Quanto à Instrução Normativa RFB nº 1.285, de 13 de agosto de 2012, citada pela impugnante, ela apenas confirma o entendimento acima exposto – que a norma especial deve se sobrepor à geral –, ao tratar da exclusão da receita decorrente da venda de bens do ativo permanente na “Seção I Das Exclusões e Deduções de Caráter Geral” e da exclusão das despesas de arrendamento mercantil na “Seção II Das Exclusões e Deduções Específicas de Instituições Financeiras e Assemelhadas”.

Por fim, esclareça-se que a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não vincula os julgadores das Delegacias de Julgamento da Receita Federal, pois não existe lei que lhe atribua eficácia normativa (cf. art. 100, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional). Para que esse efeito vinculante exista, é preciso que a jurisprudência do Carf esteja consolidada em súmula aprovada pelo Ministro da Fazenda, o que não é aqui o caso.

Em face do exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, ratificando a decisão de não homologação das DCTFs retificadoras.

Cabe aqui observar que o STF no julgamento do RE Nº 609.096, com repercussão geral tratou essa questão, firmando a seguinte tese no Tema 372:

Tema 372 - Exigibilidade do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras das instituições financeiras.

Relator(a):

MIN. DIAS TOFFOLI

Leading Case:

RE 609096 Descrição:

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do artigo 195, I, da Constituição Federal e do art. 72, V, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a exigibilidade, ou não, da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas

financeiras das instituições financeiras. Em cumprimento à decisão de 6 de outubro de 2020, da lavra do Sr. Ministro Ricardo Lewandowski, o processo RE 1.250.200 foi incluído como paradigma no presente tema.

Tese:

As receitas brutas operacionais decorrentes da atividade empresarial típica das instituições financeiras integram a base de cálculo PIS/COFINS cobrado em face daquelas ante a Lei nº 9.718/98, mesmo em sua redação original, ressalvadas as exclusões e deduções legalmente prescritas.

Anotações NUGEP:

Descrição atualizada em cumprimento à decisão de 6 de outubro de 2020, da lavra do Sr. Ministro Ricardo Lewandowski, o processo RE 1.250.200 foi incluído como paradigma no presente tema.

Neste caso é incontroverso que a atividade de arrendamento mercantil faz parte do objeto da recorrente. Veja-se o excerto do recurso voluntário:

20. O Recorrente é uma instituição financeira e tem por objeto social, dentre outras atividades, a realização de arrendamentos mercantis. Para tanto, adquire um bem de um vendedor e o entrega a seu cliente que, em contrapartida, realiza o pagamento de prestações mensais para permanecer com a posse do bem. Ao final do contrato, o cliente possui opção de compra do bem por um valor residual previamente estipulado.

Entendo acertada a decisão recorrida por seus fundamentos cujos excertos foram acima transcritos.

Está na opção de compra do bem o que diferencia o leasing de uma simples locação (cf. art. 5º, alínea c, da Lei nº 6.099, de 1974). Essa opção de compra do bem é parte essencial do contrato de leasing. Posto assim a venda opcional do bem ao final faz parte do objeto do manifestante, e não apenas as prestações pagas pela arrendatária.

No sentido do Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep das instituições financeiras é o faturamento, sendo este a soma das receitas vinculadas à sua atividade típica, no caso concreto a receita decorrente da venda de bens arrendados compõe a base de cálculo dessas contribuições.

Não se pode aceitar a alegação de que o art. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 1998, excluiria a incidência do PIS/Pasep e da Cofins sobre o produto da venda dos bens do ativo não circulante posto que não se aplica ao presente caso em razão do princípio básico de hermenêutica que prescreve que a regra especial deve prevalecer sobre a regra geral. A legislação determinou exclusões específicas para as instituições financeiras, considerando as peculiaridades de suas atividades, sendo uma dessas hipóteses específicas, as despesas com arrendamento mercantil.

Portanto entendo que a receita com a venda de bens arrendados ao final das operações de leasing compõe a base de cálculo do PIS/COFINS no caso da recorrente que é uma instituição financeira e tem por objeto social, dentre outras atividades, a realização de arrendamentos mercantis.

Aprecio,

Não assiste razão à recorrente

3.2 DA HIGIDEZ DO CRÉDITO / SUPORTE DOCUMENTAL DAS RETIFICAÇÕES REALIZADAS

Alega ainda a recorrente que :

56. Por mais que a DRJ tenha alegado a superação da necessidade de correlação das informações contidas nas obrigações acessórias relativas ao PIS e COFINS com a ECF ou apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, a Recorrente entende por bem demonstrar a higidez do crédito pleiteado.

A decisão recorrida assim manifestou:

Antes da análise do mérito, é preciso ainda afastar a alegação da contribuinte de que o auditor-fiscal não teria apreciado nenhum dos outros argumentos ou documentos por ela apresentados. Essa alegação não tem fundamento simplesmente porque, se a razão pela qual ela retificou as DCTFs não se sustenta, como afirma o auditor-fiscal, não se faz necessário apreciar nenhuma outra questão ou nenhum outro documento trazido aos autos para concluir pela não homologação das retificações efetuadas.

Realmente nesse ponto a decisão recorrida não estabeleceu discordância quanto a questão de comprovação dos valores objeto da retificação das DCTFs prevalecendo como razão de decidir a questão abordada no tópico 3.1

Aprecio,

Não conheço desta questão quanto ao suporte documental das retificações realizadas.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto voto por NÃO ACOLHER a preliminar e, no mérito, na parte conhecida NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, redator designado

1. Sem prejuízo do vasto saber jurídico do Conselheiro Márcio ouso dele divergir e o faço com fundamento em Acórdão 3401-014.222 desta Turma, com a presente composição, *verbis*:

2.1. A **Recorrente** entabula contratos de arrendamento mercantil financeiro e, em contraprestação recebe valores de seus clientes. Ao final dos contratos, no momento da opção de compra, a **Recorrente** apura lucro, diferença positiva entre o valor contábil e o valor efetivo de venda do bem arrendado. Para a **Recorrente** o **LUCRO DA VENDA DO BEM ARRENDADO é EXCLUÍDO DA BASE DE CÁLCULO DE PIS/COFINS**, por força do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei n. 9718/1998. Para a fiscalização o valor deve ser tributado pois a exclusão da base de cálculo em questão deve ser limitada à venda de ativo não circulante desde que esta venda não corresponda a atividade típica do contribuinte, *ex vi* § 2º do artigo 7º da IN RFB 1.285/2012 – alterado por força da edição da Lei nº 13.043 de 2014.

2.2. Para melhor ilustrar o pensamento, vejamos, lado-a-lado a redação do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei n. 9.718/1998 antes e depois da edição da Lei 13.043/2014:

Redação Anterior	Redação Atual
IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.	IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;

2.2.1. Do excerto temos que a primeira diferença entre as redações dá-se pela substituição de “*ativo permanente*” para “*ativo não circulante*” alteração esta que teve lugar para adequação das normas de incidência das contribuições ao regramento contábil internacional, como revela a exposição de motivos da MPV 651/2014 c.c. exposição de motivos da MPV 627/2014:

MPV 651/2014

51. Por sua vez, a alteração da redação do dispositivo legal (inciso IV do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998) que permite a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime de

apuração cumulativa, das receitas decorrentes da alienação de determinados bens classificados no ativo não circulante da pessoa jurídica mostrou-se necessária para dirimir dúvidas sobre eventual diferença de conteúdo entre as legislações dos regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das referidas contribuições. Nesse contexto, propõe-se alterar o citado dispositivo legal para adotar redação idêntica à conferida ao inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e ao inciso II do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, dada, respectivamente, pelos arts. 54 e 55 da Lei nº 12.973, de 2014.

MPV 627/2014

59. O art. 51 altera os arts. 1º e 3º da Lei nº 10.637, de 2002. A alteração do § 1º do art. 1º tem como objetivo adaptá-lo ao novo conceito de receita bruta do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que inclui os valores decorrentes do ajuste a valor presente. Além disso, dá aos valores decorrentes do ajuste a valor presente relativos às demais receitas o mesmo tratamento dado àqueles integrantes da Receita Bruta.

2.2.1.1. A MPV 651/2014 (convertida na Lei 13.043/2014) alterou a redação do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei 9.718/1998 para adequá-la à redação do inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 dada pela Lei 12.973/2014. A MPV 627/2014 (convertida na Lei 12.973/2014) alterou o inciso VI do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 para “*adaptá-lo ao novo conceito de receita bruta*”, logo...

2.2.2. A nova redação do artigo 3º, parágrafo 2º, inciso IV, da Lei 9.718/1998 limita a exclusão da base de cálculo as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, isto é, não é qualquer receita na venda de ativo imobilizado que é alcançada pela exclusão da base de cálculo contribuições, como era na redação legal anterior. Todavia, dentre as receitas descritas no inciso IV do caput do art. 187 da Lei 6.404/1976 encontra-se o *lucro operacional*.

2.2.2.1. Ora, o lucro operacional é “*o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica*” (artigo 289 do RIR/2018) logo, se a venda dos bens arrendados compõe receita da atividade principal da **Recorrente** (como defende a fiscalização), o lucro desta atividade é lucro operacional e, por este motivo excluído da base de cálculo das contribuições.

Em suma:

Exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS = receita do art. 187, IV da Lei 6.404/76

Receita do artigo 187 inciso IV = Lucro operacional

Lucro operacional = resultado da atividade principal ou acessória

Atividade da **Recorrente** = venda de bens arrendados

Lucro operacional da **Recorrente** = Resultado positivo da venda de bens arrendados

Exclusão (e conclusão) = Resultado da venda de bens arrendados é excluído da BC

2.2.3. A bem da verdade, limitar a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS às outras receitas (entendidas como receitas não operacionais) decorrentes da venda de bens do ativo é tornar letra morta não apenas a primeira parte do inciso IV do artigo 187 da LSA (que dispõe, claramente, sobre o lucro operacional) como também a exclusão como um todo.

2.2.3.1. Se a base de cálculo do PIS e da COFINS - como defende a fiscalização (agora apoiada no RE 609.096) - é composta somente de receitas operacionais, não faria qualquer sentido lógico uma norma que dispusesse somente acerca de uma exclusão das receitas não operacionais. Qual o sentido da exclusão de algo que *a priori* não compõe a base de cálculo?

2.2.4. De mais a mais, em sua redação original o artigo 7º da IN RFB 1.285/2012 não excepcionava as receitas operacionais (e o lucro) da exclusão da base de cálculo; o fez somente com o advento da IN RFB 1.544 de janeiro de 2015, ou seja, no meio do período de apuração lançado. Hodiernamente, a IN RFB 2.121/2022 também não prevê qualquer distinção infralegal nas hipóteses de exclusão da base de cálculo.

2.2.4.1. Com isto se quer dizer que, na data dos fatos geradores (ou de boa parte deles) sequer havia base infralegal para o presente lançamento. Do mesmo modo, na data de hoje não há qualquer base infralegal para o lançamento. O quanto descrito em instrução normativa de forma alguma vincula esta Casa, porém, o que aparenta ocorrer no presente caso é que o Órgão Central de Fiscalização meditou novamente sobre o tema em voga e chegou à mesma conclusão a que se chega neste voto, limitar a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS à receita não operacional com a venda de ativo não circulante é descabido.

2.3. No mais, a tentativa da DRJ em qualificar os bens devolvidos em arrendamento mercantil como receita tributável pelo fato de a **Recorrente** registrar estes bens no Ativo Circulante não tem qualquer razão de ser.

2.3.1. Em primeiro lugar, trata-se de inovação de critério jurídico vez que a DRF reconhece a lisura do proceder da **Recorrente** ao registrar os bens arrendados no Ativo não Circulante. E nem poderia ser diferente pois a **Lei** (artigo 3º da Lei 6.099/74) dispõe que os bens destinados a arrendamento mercantil devem ser “*escriturados em conta especial do ativo imobilizado*”.

2.3.2. Por fim, o RE 606.107/RS (Vinculante) determina que o conceito de receita é jurídico, não contábil ou econômico, logo, a contabilidade tem lugar apenas como auxiliar na interpretação dos fatos e nunca como definidora de qualquer conceito jurídico.

3. Pelo exposto, admito porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a este dou provimento para cancelar integralmente a autuação.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto