



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.002917/2005-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.105 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2019  
**Recorrente** EGEL ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/03/2000

RECEITAS ORIUNDAS DA DIFERENÇA (DESÁGIO) ENTRE O PREÇO PAGO E O VALOR DO CRÉDITO COMPENSÁVEL, ORIGINADO DE PREJUÍZO FISCAL E DA BASE NEGATIVA DE CSLL ADQUIRIDOS DE TERCEIROS, POR CONTRATO DE CESSÃO DE CRÉDITOS PARA QUITAÇÃO DE DÉBITO CONSOLIDADO NO REFIS. RECEITAS QUE NÃO COMPÕEM O FATURAMENTO.

As receitas oriundas da diferença (deságio) entre o preço pago e o valor do crédito compensável, originado de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL, adquiridos de terceiros, por contrato de cessão de créditos, objetivando a quitação de débito consolidado no REFIS são receitas que não compõem o faturamento ou receita bruta, nos termos da Lei Complementar nº 70/1991.

**CONTRIBUIÇÃO PRA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. BASE DE CÁLCULO**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998, e até a edição da Lei nº 10.833/2003, a base de cálculo da COFINS é a definida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/1991, que é o faturamento definido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

## Relatório

1. Tratam os presentes de autos de infração lavrados por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS, tendo como fato gerador a receita auferida no dia 31/03/2000.
2. O enquadramento legal do lançamento relativo à Art. 1º da Lei Complementar n.º 70/91; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei n.º 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória n.º 1.807/99 e reedições, com as alterações da Medida Provisória n.º 1.858/99 e reedições. (fls. 8 dos autos digitais).
3. Contra o lançamento a autuada apresentou impugnação. Adotamos o relatório do Acórdão aqui combatido, exarado pela 8ª Turma da DRJ/BELO HORIZONTE, por economia processual e por bem descrever os fatos :

*Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 06/09), relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 43.559,90, incluindo multa de ofício e juros de mora, correspondente ao período de março/2000 (fl. 08). A autuação ocorreu em virtude de falta/insuficiência de recolhimento da contribuição no período acima identificado, conforme o Termo de Verificação Fiscal - TVF, de fls. 10/16.*

*No TVF, a fiscalização destaca que a empresa procedeu de forma incorreta ao não incluir na base de cálculo da Cofins o valor do deságio (ganho) entre o valor do direito adquirido e o montante pago por ele, decorrente da compra de prejuízo fiscal e base de cálculo*

*negativa da CSLL de terceiro para quitar multas e juros devidos no âmbito do Refis. Foi considerado como data do fato gerador o último dia do mês no qual o prejuízo comprado foi aproveitado como crédito no abatimento da dívida consolidada no Refis, conforme o extrato da conta Refis do contribuinte (fl. 29).*

*Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e*

*• Enquadramento(s) Legal(is) do referido Auto de Infração (fl. 07).*

*Irresignado, tendo sido cientificado em 01/03/2005 (fl. 06), o autuado*

*apresentou, em 31/03/2005, acompanhadas dos documentos de fls. 66/93, as suas razões de defesa (fls. 48/65), a seguir resumidas:*

*Narrando os fatos considerados na formalização do presente lançamento, alega que a autuação fiscal é totalmente equivocada, uma vez que a fiscalização considerou valores que por expressa*

*disposição legal não integram a base de cálculo da Cofins. Ainda que assim não fosse, já estaria prescrito o direito da cobrança do débito, já que foi considerado como fato gerador a data da utilização do crédito e não a da sua aquisição.*

*Citando julgados do STF, trata sobre o conceito de "faturamento", concluindo pela inconstitucionalidade do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, que alargou a base de cálculo do PIS e da Cofins.*

*Acrescenta que, ainda que a base de cálculo das contribuições pudesse ser considerada como receita em seu conceito mais amplo, não poderia o deságio em questão se enquadrar nesse conceito, pois, quando adquiriu o crédito fiscal para ser utilizado no Refis, não esteve de posse de um ativo, não houve ingresso de patrimônio, nem renda, ou aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica. Ademais, o direito adquirido foi consumido integralmente no abatimento de multa e juros no Refis, não havendo, nesse caso, nenhuma receita.*

*Reafirma que os valores autuados não se enquadram no conceito de faturamento e nem mesmo de receita, não podendo integrar a base de cálculo da Cofins.*

*Discorre, transcrevendo entendimentos doutrinários e jurisprudência dos Tribunais, sobre o efeito confiscatório da multa de ofício aplicada o percentual de 75%, que viola, ainda, os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.*

*Por fim, requer o cancelamento do crédito tributário constituído ou, quando menos, seja excluída a cobrança da multa e dos juros de mora, já que confiscatórios e abusivos.*

*É o relatório.*

5. Apreciando tais alegações, a DRJ/BELO HORIZONTE, assim ementou Acórdão n.º 02-18.752 - la Turma:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO  
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Data do fato gerador: 31/03/2000*

*A argüição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa por transbordar os limites da sua competência.*

*A diferença (deságio) entre o preço pago e o valor do crédito compensável advindo de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL adquiridos de terceiros, para quitar parte do débito consolidado no Refis, constitui acréscimo patrimonial a ser reconhecido e tributado pela Cofins na data de sua utilização.*

*No caso de lançamento de ofício, o autuado está sujeito ao pagamento de multa sobre os valores do tributo devido, nos percentuais definidos na • legislação de regência.*

*Lançamento Procedente*

6. Inconformada, a impugnante apresentou recurso voluntário, onde, em síntese, defende os mesmos argumentos trazidos na fase impugnatória.
7. Os autos foram então a mim distribuídos.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

8. O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.
9. A questão central destes autos é a possibilidade de se tributar valores recebidos a título de cessão de créditos pela COFINS.
10. As receitas oriundas da diferença (deságio) entre o preço pago e o valor do crédito compensável, originado de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL, adquiridos de terceiros, pro contrato de cessão de créditos, objetivando a quitação de débito consolidado no REFIS são receitas que não se caracterizam como receitas da venda de bens e/ou serviços, ou o faturamento/receita bruta, nos termos da Lei nº 70/1991.
11. Definida a natureza jurídica das cessões de crédito como receitas que não compõem o faturamento, há que se atentar para o fato de que o alargamento da base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS olvidada pelo artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998, com a consequente extensão do conceito de faturamento para abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, foi rechaçado pelo Supremo Tribunal Federal..
12. A Lei nº 9.718/1998 dispunha ser o faturamento a base de cálculo das contribuições, sendo este equiparado à receita bruta da pessoa jurídica, tal como determinavam seus artigos 2º e 3º. Este último conceito normativo estava acompanhado do § 1º, que determinava que “ *entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.* ”
13. Este dispositivo legal fundamentava a cobrança das contribuições sobre os valores recebidos a vários títulos, como cessão de créditos, até que o STF declarou ser inconstitucional, pelo julgamento do RE 346.084, o alargamento do conceito de faturamento trazido pelo artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998, tendo em vista o disposto no artigo 195 da Constituição Federal, que previa como base de cálculo das exações, apenas o faturamento, sendo que esse vício não foi afastado pelas modificações trazidas pela Emenda Constitucional nº 20/1998, a qual passou a prever, como base de cálculo do PIS e da COFINS, além do faturamento, a receita.
14. Assim restou ementado o Recurso Extraordinário nº 346.084/PR (julgado em conjunto com os RE 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG) :

*CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3o, § 1o DA LEI N. 9.718/98, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1o DO ARTIGO 3o DA LEI 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional n. 20/98, 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 n. 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. (Pleno, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJU 1º.9.2006).*

15. Assim, segundo o STF, a definição constitucional do conceito de faturamento envolve somente a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, nestes termos. Ficam excluídos deste conceito as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, as quais se pretendeu tributar com a Lei nº 9.718/1998, que previa a inclusão da totalidade das receitas no conceito de faturamento.

16. Somente após a alteração constitucional é que se possibilitou a inclusão delas na base de cálculo do PIS e da COFINS até porque, nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

17. E apenas com a edição das leis nº 10.637/2002 para a Contribuição para o PIS/PASEP e nº 10.833/2003 para a COFINS e que se possibilitou a inclusão das receitas financeiras dentre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

18. Como o lançamento se refere ao fato gerador (receitas a título de cessão de crédito) ocorrido em 31/03/2000, fundamentados no artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, não há base legal para tais exigências, pois tais receitas, como receitas financeiras que são, não estavam, á

época dos fatos geradores, incluídas no conceito de faturamento, portanto não estavam submetidas á incidência da Contribuição ao PIS/PASEP e á COFINS.

19. Este é o entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 866.818-BA, de relatoria do Exmo. Min. Luis Roberto Barroso, que assim se pronunciou :

*Trata-se de agravo interno cujo objeto é decisão monocrática que conheceu do agravo para negar-lhe provimento, pelos seguintes fundamentos :*

*“Trata-se de agravo cujo objeto é decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário interposto contra acórdão da Quinta Turma Suplementar do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementados :*

*“TRIBUTÁRIO. PIS. BASE DE CÁLCULO. LC 07/70. LEIS NÚMEROS 9715/98, 9718/98 E 10.637/2002. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9718/98.*

*1. Na vigência da Lei Complementar 7/70, as empresas prestadoras de serviço não se submetiam ao recolhimento do PIS-FATURAMENTO, mas ao chamado PIS-REPIQUE, § 2º do art. 3º daquele diploma legal.*

*2. E, 28 de novembro de 1995, entretentes, entrou em vigor a Medida Provisória 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, que foi apreciada pelo STF, declarando apenas a inconstitucionalidade da expressão “ aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” (ADI 1417-0/DF, Rel Min Octavio Galloti, Pleno, julgado em 2.8.1999, DJ 23.3.2001). Assim, a partir de 1º de março de 1996, em face das modificações produzidas pela Medida Provisória 1.212/95 e suas sucessivas reedições (posteriormente convertida na Lei 9.715/98), mesmo as empresas prestadoras de serviço passaram a recolher o PIS sobre o seu faturamento, não implicando, tal determinação em violação ao princípio isonômico. Ao revés. O tratamento desigual de empresas que se situam em condições díspares nada mais faz do que convalidar o princípio da isonomia, não havendo quese estender o tratamento conferido ás instituições financeiras ás empresas prestadoras de serviços, sob pena de amlferir o referido princípio.*

*3. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos RE nº 357.390, 390.840, 358.273 e*

*346.084, decidiu pela inconstitucionalidade tão somente do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, porque ampliou indevidamente a base de cálculo da exação em discussão, ao alterar o conceito de faturamento, a fim de abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Prevalece, então, para fins de determinação da base de cálculo o conceito de faturamento precedente à lei n.º 9.718/98, para o PIS, o estabelecido no art. 3º da lei n.º 9.715/98, que considera o faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza .*

*4. Cabe observar, porém, que, posteriormente, em 30/12/2002, a Lei n.º 10.637 equiparou o conceito de faturamento ao de receita bruta, de forma válida, posto que em consonância com as alterações promovidas pela EC 20/98, inclusive o art. 195, I, b, da Constituição Federal.*

*5. Apelação parcialmente provida.'*

*Como se percebe claramente, a conclusão do Tribunal de origem não diverge da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.*

*Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao agravo interno.*

20. Portanto, as receitas financeiras, dentre elas os recebíveis a título de cessão de crédito, por não pertencerem, à época dos fatos geradores objeto destes autos, ao conceito de faturamento, não poderiam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

### **Conclusão**

21. Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

