



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.002488/2007-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.238 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2020  
**Recorrente** ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/11/2002 a 31/12/2002

ACÓRDÃO DRJ. NULIDADE. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO EM MANDADO DE SEGURANÇA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

TAXA DE FRANQUIA. OPERAÇÕES EMPRESARIAIS NÃO DISCRIMINADAS NO CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO SOCIETÁRIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp 1.210.655/SC, a circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é, só por isso, suficiente para excluí-la da incidência das contribuições.

Conforme decidido pelo STF no julgamento do RE 371.258-6, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

A taxa de franquia decorre de atividade operacional intrínseca ao modelo empresarial do contribuinte, não havendo que se falar em receita estranha ao exercício das suas atividades empresariais.

ALUGUEL DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS. OPERAÇÕES EMPRESARIAIS NÃO DISCRIMINADAS NO CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO SOCIETÁRIO. EXCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

As receitas originadas de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte estão excluídas da incidência das contribuições.

A atividade de aluguel não se configura como venda de mercadorias e nem como prestação de serviços.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/11/2002

**ACÓRDÃO DRJ. NULIDADE. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO EM MANDADO DE SEGURANÇA.**

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto n.º 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

**TAXA DE FRANQUIA. OPERAÇÕES EMPRESARIAIS NÃO DISCRIMINADAS NO CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO SOCIETÁRIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.**

Conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp 1.210.655/SC, a circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é, só por isso, suficiente para excluí-la da incidência das contribuições.

Conforme decidido pelo STF no julgamento do RE 371.258-6, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

A taxa de franquia decorre de atividade operacional intrínseca ao modelo empresarial do contribuinte, não havendo que se falar em receita estranha ao exercício das suas atividades empresariais.

**ALUGUEL DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS. OPERAÇÕES EMPRESARIAIS NÃO DISCRIMINADAS NO CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO SOCIETÁRIO. EXCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.**

As receitas originadas de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte estão excluídas da incidência das contribuições.

A atividade de aluguel não se configura como venda de mercadorias e nem como prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em relação à (i) locação de bens móveis e imóveis, vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli e Mara Cristina Sifuentes. Votaram pelas conclusões os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Larissa Nunes Girard e Fernanda Vieira Kotzias. Por voto de qualidade, acordam em negar provimento em relação à (ii) taxa de franquia, vencidos os conselheiros Joao Paulo

Mendes Neto (relator), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Fernanda Vieira Kotzias. Manifestaram intenção de apresentar declaração de votos os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente substituta

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (Presidente substituta), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Larissa Nunes Girard (suplente convocada).

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório da DRJ:

Trata-se de impugnação a exigências fiscais relativas, nesta ordem, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — Cofins, formalizada no auto de infração de fls. 328/331, perfazendo R\$ 2.751.609,73, e à Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, formalizada no auto de infração de fls. 340/343, totalizando R\$ 428.840,78; referentes a fatos geradores ocorridos em 30/11/2002 e 31/12/2002. O montante constituído por intermédio de cada Auto de Infração é composto pelo valor principal acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A fundamentação de cada auto de infração é especificada no TERMO DE

VERIFICAÇÃO FISCAL - COFINS, fls. 318/325, e no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL — PIS, fls. 332/337.

As razões das autuações podem assim ser sintetizadas:

- Foi constatada divergência entre os valores de contribuição informados em DIPJ e aqueles declarados em DCTF;
- A insuficiência de recolhimentos/declaração foi justificada pela contribuinte como referente à ampliação da base de cálculo das contribuições introduzida pelo artigo 3º 1, § 10 da Lei nº 9.718, de 1998;

- Informou-se a existência do Mandado de Segurança n.º 1999.61.00.013331-8, no qual se discute a constitucionalidade da citada ampliação;

- Quanto à ação mandamental: Foi concedida a liminar, afastando-se a aplicação do artigo 3.º, §1.º, da Lei no 9.718, e autorizando os recolhimentos com bases nas normas em vigor antes da inovação trazida pelo comando legal combatido;

Foi prolatada sentença, concedendo-se a segurança pleiteada;

Na apreciação de Apelação em Mandado de Segurança, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 31/03/2004, reformou a sentença, decidindo pela constitucionalidade da

norma contestada. Esse acórdão foi publicado no Diário da Justiça da União em 19/05/2004;

A contribuinte interpôs Embargos de Declaração ao acórdão supra e pleiteou autorização para realização de depósitos com vistas a suspender a exigibilidade do crédito tributário;

Em nova petição, a impetrante solicitou alvará para levantamento dos depósitos realizados. Requereu, também,

*a "expedição de ofício à Autoridade Impetrada, dando-lhe ciência de que, enquanto não publicado o Acórdão que vier a ser proferido quando do julgamento dos Embargos de Declaração oposto, subsiste integralmente válida a sentença concessiva da segurança"*(a transcrição do trecho da

petição é reproduzida de Certidão de Objeto e Pé trazida aos autos pela contribuinte, fls.121/123);

Em resposta à petição supra, a autoridade judicial assim se manifestou: *"... defiro parcialmente o pedido para que a Fazenda Nacional, por intermédio de seus órgãos, se abstenha da adoção de atos tendentes a executar e cobrar o crédito tributário 'sub judice' e impositivos de sanções e restrições à requerente, enquanto pendente de julgamento os Embargos de Declaração opostos ao acórdão de fls. 121/123, bem como para que seja providenciado o levantamento dos valores depositados"*(a transcrição do trecho da decisão é reproduzida de Certidão de Objeto e Pé trazida aos autos pela contribuinte, fls.121/123);

Ante tal quadro, concluiu a fiscalização que, desde o julgamento dos Embargos de Declaração, em 29/11/2006, inexistia medida judicial a assegurar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pelo que, impunha-se o lançamento dos valores de contribuição não recolhidos, assim como, da multa de ofício por falta de recolhimento. Quando da lavratura, o acórdão proferido nos Embargos de Declaração aguardava publicação;

A contribuinte foi cientificada, pela via postal, de ambas as autuações, fls. 344, em 22/10/2007, tendo apresentado, em 21/11/2007, impugnação conjunta aos Autos de Infração, fls. 346/366, nela se alega, em síntese que:

1. Os créditos tributários lançados nos autos de infração, exceção feita aos valores relativos ao PIS de dezembro de 2002 dá regidos pela Lei n.º 10.637, de 2002), encontravam-se suspensos por força de medida judicial. O fato de ter havido sessão do TRF apreciando os Embargos, sem a publicação da decisão, não afastaria a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A interrupção dos efeitos suspensivos da decisão só adviriam com a correspondente publicação;

2. Enfatizando seu raciocínio, diz a contribuinte:

*Ora, inicialmente é de destacar que, em obediência ao princípio da publicidade, qualquer efeito decorrente de atos administrativos ou jurisdicionais somente é deflagrado a partir da efetiva ciência do conteúdo do ato pelo seu destinatário. (grifos do original)*

3. Em decorrência, seria incabível a aplicação da multa de ofício, em clara afronta ao artigo 63 da Lei n.º 9.430, de 1996;

4. Ainda que se admita que a exigibilidade dos créditos tributários relativos à COFINS de novembro e dezembro de 2002 e ao PIS de novembro de 2002 não esteja suspensa, pede-se o sobrestamento do presente processo administrativo com alegada aplicação subsidiária do artigo 265, IV, a, do Código de Processo Civil, até que seja proferida decisão definitiva pelo STF no exame incidental de constitucionalidade da norma combatida.

Cita julgado do antigo Conselho de Contribuintes no qual se decidiu pelo sobrestamento de julgamento até que fosse definida questão incidental prejudicial em outro processo administrativo;

5. Quanto à exigência relativa ao PIS de dezembro de 2002, afirma: A partir de dezembro de 2002, por força da Medida Provisória no 66, de 2002, convertida na Lei no 10.637, de 2002, a contribuinte passou a se sujeitar à apuração da contribuição pela sistemática não-cumulativa; A fiscalização, não obstante tenha calculado a alíquota prevista na Lei no 10.637, de 2002, fundamentou a autuação com base nos dispositivos legais relativos à sistemática cumulativa (Lei no 9.718, de 1998), desta forma, haveria vício no lançamento, pela ausência de motivação legal e pela deficiência na motivação

fática;

*"Ora, no caso presente, a ausência de motivação não permitiu à Impugnante controlar a legalidade do valor lançado!"*

6. Os juros de mora não podem incidir sobre a multa de ofício;

7. A SELIC é imprestável para efeitos de cômputo dos juros de mora e extrapola o limite estabelecido pelo artigo 161 do CTN.

A DRJ proferiu o Acórdão n.º **16-84.533**, através do qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Este Acórdão foi dispensado de ementa, conforme o artigo 2º, II, da Portaria RFB n.º 2.724/2017.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3401-007.238 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10882.002488/2007-60

## Voto Vencido

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### DA NULIDADE DO AINF

Alega o recorrente que o Acórdão recorrido padece de patente nulidade, uma vez que a Turma Julgadora apreciou o presente processo com fundamento em AINF que não fundamentou em dispositivo legal adequado ao caso. Contudo, não houve tolhimento ao direito de defesa da contribuinte.

Contudo, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos nos arts. 10 e 31 do Decreto n.º 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

Em verdade, o que se vislumbra neste tópico é uma antecipação da discussão de mérito, pois, se na decisão houve interpretação equivocada da legislação, trata-se de uma discussão de mérito, e não de uma causa de nulidade do Acórdão.

### Voto por negar provimento a este pedido.

### QUANTO AO MANDADO DE SEGURANÇA 1999.61.00.013331-8

Conforme relatado, no caso sob exame, ao apreciar a Apelação em Mandado de Segurança n.º 1999.61.00.013331-8, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 31/03/2004, reformou a sentença, desde então deixou de valer o amparo antes concedido. Não bastasse, referido acórdão foi publicado em 19/05/2004.

Desta forma se, em momento ulterior, o mesmo tribunal deferiu parcialmente requerimento da autora determinando que *"a Fazenda Nacional, por intermédio de seus órgãos, se abstenha da adoção de atos tendentes a executar e cobrar o crédito tributário 'sub judice' e impositivos de sanções e restrições à requerente, enquanto pendente de julgamento os Embargos de Declaração"*, essa medida foi excepcionalíssima, fruto do poder geral de cautela do juiz (não especificada nas normas processuais), como tal, deve ser cumprida nos estritos termos em que proferida. Não é demais dizer que o pedido formulado foi mais amplo, pediu-se a proteção liminar até que publicada a decisão dos Embargos de Declaração, e o deferimento foi apenas **parcial**. Não é correta a afirmação da impugnante de que todas as decisões judiciais necessitam aguardar a publicação para que haja o cumprimento. Fosse assim, no mesmo *mandamus*, poderia a autoridade apontada como coatora deixar de dar cumprimento à liminar de que fora cientificada por ofício, quedando-se inerte até a publicação da decisão interlocutória

No dia 02 de julho de 2009 do v. acórdão DRJ/CPS n.º 05-25.743 que julgou procedente o lançamento fiscal e seria prejuízo se o caso de posterior interposição de recurso no prazo legal, assim a contribuinte esclareceu que o crédito tributário de PIS relativo ao fato

gerador de 1.112002 e o crédito tributário de COFINS relativo aos fatos geradores de 11/2002 e 12/2002 estão extintos por força de decisão que transitou em julgado nos autos do mandado de segurança

Desta decisão a União Federal foi regularmente intimada em 09-06-2009, não tendo sido interposto qualquer recurso por ela nem tampouco pela ora Requerente, transitando em julgado a decisão do Juiz Federal Convocado Rubens Calixto, que reconheceu a inconstitucionalidade da alteração da base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pelo §1º, do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98.

Nessas condições, e de modo a evitar que o recurso a ser interposto abranja desnecessariamente débitos já extintos, a contribuinte buscou a revisão de ofício do lançamento para excluir do valor originalmente lançado o crédito tributário de PIS relativo ao fato gerador de 11/2002 e o crédito tributário de COFINS relativo aos fatos geradores de 11/2002 e 12/2002, tendo em vista estarem extintos nos termos do inciso X, do artigo 156 do Código Tributário Nacional, face ao trânsito em julgado do mandado de segurança n.º 1999.61.00.013331-8.

Nesse sentido, entendo que as rubricas inerentes às taxas de franquias e locação de bens não integram o conceito de serviço, tampouco receita operacional decidida pelo STF, nos termos dos Recursos Extraordinários n. 357.950/RS, n. 390.840/MG, n. 358.273/RS e n. 346.084/PR; logo não é caracterizada como prestação de serviço ou venda de mercadorias, a locação (em qualquer das modalidades), não está (sob a égide da Lei Complementar 70/91 e a Lei 9.718/98) sujeita a incidência do PIS e da COFINS.

### CONCLUSÃO

Pelos fundamentos acima expostos, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar provimento

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto

### Voto Vencedor

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator Designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator João Paulo Mendes Neto, ousou dele discordar quanto a dar provimento ao pedido de excluir as receitas originadas das taxas de franquia da base de cálculo do PIS e da Cofins.

O presente caso trata da possibilidade de incidência do PIS e da Cofins sobre receitas provenientes de taxas de franquia e de locação de bens móveis e imóveis, no regime cumulativo da Lei n.º 9.718/98, e considerando a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo destas contribuições.

O referido julgamento pelo STF se deu sob o rito da Repercussão Geral, conforme decidido no julgamento do RE 585.235/MG, em 10/09/2008, com trânsito em julgado em 15/12/2008:

**EMENTA:** Recurso Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de

1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) **Repercussão Geral do tema**. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. **É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.**

**DECISÃO**: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

Com esta decisão, a dúvida que persiste é saber quais receitas do contribuinte se enquadram no conceito original de base de cálculo do PIS e da COFINS, veiculado na Lei nº 9.718/98. No entendimento da Fazenda Nacional, as receitas provenientes de taxas de franquia e de locação de bens móveis e imóveis devem compor as receitas próprias da atividade do recorrente, entendimento este contra o qual se insurge o recorrente.

Observe-se que, seguindo o entendimento do STF, e para dar cumprimento e efetividade à decisão definitiva de mérito obtida pelo contribuinte junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) no julgamento do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.013331-8, foram apresentados novos Termos de Verificação, às fls. 1.212 (COFINS) e 1.214 (PIS), refazendo a apuração original da Autoridade Fiscal, para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas que teriam sido incluídas de forma indevida. Apesar do louvável zelo das autoridades, tal medida seria até mesmo dispensável, uma vez que nas instâncias julgadoras poderia ser feita a exclusão das rubricas que não se enquadravam no conceito determinado pela decisão judicial, permanecendo unicamente aquelas que restaram tributáveis.

Apesar do inconformismo do recorrente, esta Turma do CARF decidiu, por voto de qualidade, de forma contrária ao ilustre Relator, entendendo que a taxa de franquia deve compor a base de cálculo das contribuições.

A alegação do recorrente de que tal atividade não se encontra prevista em seu contrato social e que por isto não pode ser tributada não faz o mínimo sentido. Fosse verdadeira tal afirmação, caberia unicamente aos contribuintes, e não à lei, determinar sobre quais receitas as contribuições iriam incidir. Bastaria excluir determinadas receitas do seu contrato social (apesar de, evidentemente, tal conduta ser vedada pela legislação civil/comercial). Vejamos um exemplo: um supermercado define, em seu contrato social, que seu objetivo social é unicamente locar imóveis. Ao ser autuado por não apurar PIS/COFINS sobre a venda de suas mercadorias, se defende afirmando que a venda de mercadorias não está prevista entre seus objetivos sociais. Não é preciso avançar muito para constatar que tal argumento é absurdo, insustentável.

Nesse sentido já vem decidindo de forma pacífica o Superior Tribunal Justiça (STJ), conforme decidido no julgamento do REsp 1.210.655 / SC, em 26/04/2011, nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki:

#### **EMENTA**



TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA PROVENIENTE DE ALUGUEL. LEGITIMIDADE, INDEPENDENTEMENTE DE SE TRATAR DE RECEITA NÃO DECORRENTE DO OBJETO SOCIETÁRIO.

1. É pacífico na 1ª Seção o entendimento segundo o qual as receitas provenientes da locação de bens de propriedade das pessoas jurídicas integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Precedentes. Súmula 423/STJ.

2. **A circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é, só por isso, suficiente para excluí-la da incidência das contribuições.**

3. Recurso especial provido.

#### **VOTO-VISTA**

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Está superada, no âmbito do STJ, a controvérsia a respeito do sentido da palavra "faturamento", consistente em saber se nele se poderia incluir a receita proveniente de locação de bens (móveis ou imóveis) de propriedade da empresa contribuinte. Atualmente se considera "pacífico na 1ª Seção o entendimento segundo o qual as receitas das pessoas jurídicas provenientes da locação de bens imóveis integram a base de cálculo das contribuições PIS/COFINS (LC 70/91, art. 2º)" (EREsp 727.245, 1ª S., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 06/08/2007). No precedente foi invocada farta jurisprudência do STJ no mesmo sentido: EREsp 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25/10/2000; EREsp 149.026/AL, 1ª S., Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09/12/2002; AGA 512.072/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 01/12/2003; AGRESP 640.295/PB, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 22/11/2004; RESP 662.397/PE, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01/02/2005. A jurisprudência mais recente da Seção mantém o mesmo entendimento:

(...)

Em relação à locação de bens móveis, cuja discussão era essencialmente a mesma, a matéria encontra-se atualmente sumulada:

*"A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis" (Súmula 423/STJ).*

**Também no STF a matéria está pacificada.** A propósito, ao julgar o AgRg no RE 371.258-6 (Min. Cezar Peluso, 2ª Turma, DJ de 27/10/06), decidiu aquele Tribunal:

*RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. **O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.***

(...)

Insiste a parte agravante no provimento do agravo, sustentando que não incide COFINS sobre a receita decorrente de locação de imóveis próprios, em virtude de não caracterizarem rendas provenientes de venda de mercadorias nem de prestação de serviços. **É o relatório.**

#### **VOTO:**

1. Inconsistente o recurso.

A decisão agravada invocou e resumiu os fundamentos do entendimento invariável da Corte, cujo teor subsiste invulnerável aos argumentos do recurso, os quais nada acrescentaram à compreensão e ao desate da quaestio iuris.

Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas de locação de bens imóveis, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, **o conceito de receita bruta sujeita à exação**

**tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

2. Isto posto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão agravada por seus próprios fundamentos.

2. O que agora se questiona é a respeito da incidência ou não da contribuição para o PIS e da COFINS sobre receita obtida em operações que não compõem o objeto social da empresa. Mais especificamente, o que aqui busca definir é se integram a base de incidência daquelas contribuições as receitas obtidas com locação de imóveis por empresa cuja finalidade social não é a locatícia.

3. Segundo o acórdão recorrido, agora com a chancela do voto do Ministro relator, as receitas decorrentes de aluguéis de bens próprios somente podem ser consideradas receita ou faturamento, para fins das contribuições em causa, quando auferidas por empresas que tenham como objeto societário a locação dos referidos imóveis próprios. Bem se percebe que, levado às últimas consequências esse entendimento, seriam raras as situações em que tais receitas seriam tributadas. É que, mesmo as empresas dedicadas à locação (as chamadas "imobiliárias"), não auferem aluguéis, a não ser em relação a imóveis de sua propriedade (o que em geral não ocorre). O que elas recebem são comissões pagas pelos proprietários em contraprestação pelos serviços de intermediar a locação ou de administrar imóveis de terceiros. Receita de aluguel auferem os proprietários do bem, não as empresas que intermediam ou administram as locações, que apenas prestam serviços e sua receita, portanto, é a contraprestação por serviço.

4. Na verdade, **a jurisprudência do STJ nunca fez essa distinção, entre operações próprias do objeto societário e operações a ele estranhas, para fins de considerar ou não as correspondentes receitas como "faturamento". Pelo contrário**, em vários dos precedentes que deram origem à Súmula 423 fica evidente que a locação de bens, cuja receita foi considerada pelo STJ como faturamento, era estranha ao objeto da sociedade. Assim: AgRg no Ag 1.067.748/RS, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 01/06/2009, (empresa de "comércio e representação"); AgRg no Ag 1.136.371/PR, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 27/08/2009, ("empresa construtora"); REsp 929.521/SP, 1ª S., Min. Luiz Fux, DJe de 13/10/2009, (empresa de "veículos e peças"). No próprio precedente do STF, acima transcrito, a empresa interessada, ao que se depreende de sua denominação ("Formiza Participações e Empreendimentos Comerciais Ltda."), não tem como objeto societário próprio a atividade de locação de imóveis.

5. **A referida distinção, ademais, não está prevista nos preceitos normativos de regência. O artigo 195 da CF, matriz constitucional do tributo, estabelecia, na redação original, que a contribuição seria incidente sobre "faturamento" (inciso I), simplesmente**. Com a EC 20/98, a incidência passou a ser autorizada sobre "receita ou faturamento" (inciso I, letra b), sem qualquer menção quanto à origem. **A distinção também não constou da LC 07/70 e da LC 70/91, onde a matéria está assim disciplinada:**

*LC 70/91: "Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza."*

*LC 07/70: "Art. 6º A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do art. 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971. Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."*

**Também no regime normativo infraconstitucional da Lei 9.718/98, a distinção não se fez presente**. O § 1º do seu art. 3º foi declarado inconstitucional pelo STF, mas o fundamento da inconstitucionalidade não tem nada a ver com a discussão aqui travada. **Ser ou não receita decorrente do objeto societário não foi levado em consideração**

**pela Lei, nem para incluir, nem para excluir da tributação** (o rol das receitas excluídas está expresso no § 2º do art. 3º da Lei), nem foi essa a razão do decreto de inconstitucionalidade. A decisão do STF se deu em face do conceito amplo de "receita bruta" estabelecido no preceito normativo atacado, o que extrapolava os parâmetros de "faturamento", à época contido na autorização constitucional.

Segundo a legislação atualmente em vigor, a contribuição para o PIS incide sobre "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (art. 1º da Lei 10.637/02), o mesmo ocorrendo em relação à COFINS, que "tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (art. 1º da Lei 10.833/03). Nesses diplomas normativos há disposições específicas sobre receitas que não integram ou que são excluídas da base de incidência, não havendo qualquer referência ou autorização para excluir da incidência receitas pelo só fato de serem decorrentes de operações que não constituem objeto societário da empresa contribuinte. A transcrição dos dispositivos não deixa dúvida a respeito:

(...)

6. A conclusão a que se chega, portanto, é que a circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é determinante ou suficiente para, só por isso, excluí-la da incidência das contribuições para PIS e da COFINS.

Superado este argumento da defesa, voltemos à análise da taxa de franquia. Verificando algumas reportagens de sites especializados em franquias, observamos que a McDonald's/Arcos Dourados é uma empresa que cresce essencialmente por conta do sistema de *franchising*, sendo uma das franquias mais caras do país:

**i) <https://www.mcdonalds.com.br/quem-somos/franquias>**

## QUEM SOMOS



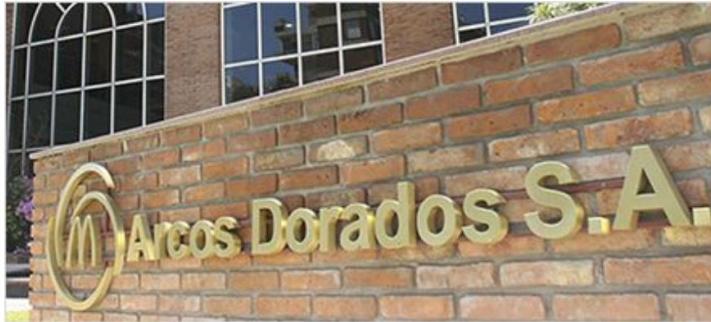
### FRANQUIAS

Líder absoluto no segmento de restaurantes fast food, com produtos de qualidade reconhecida, o McDonald's é hoje uma das melhores empresas para se trabalhar e uma das melhores franquias para administrar. De fato, foi o sistema de franquias que permitiu o McDonald's a se tornar a rede de restaurantes de mais sucesso do planeta, com mais de 33.000 restaurantes e presença em 119 países. Se você está interessado em se candidatar para ter uma franquia na América Latina, por favor visite nosso site:

<http://www.arcosdourados.com/franquias.html>

**ii) <https://www.mcdonalds.com.br/quem-somos/detalhes-companhia>**

## QUEM SOMOS



### ARCOS DORADOS

A Arcos Dorados é a maior franquia McDonald's do mundo, tanto em vendas totais do sistema como em número de restaurantes. A Companhia é a maior rede de serviço rápido de alimentação da América Latina e Caribe, com direitos exclusivos de possuir, operar e conceder franquias de restaurantes McDonald's em 20 países e territórios, incluindo Argentina, Aruba, Brasil, Chile, Colômbia, Costa Rica, Curaçao, Equador, Guiana Francesa, Guadalupe, Martinica, México, Panamá, Peru, Porto Rico, St. Croix, St. Thomas, Trinidad & Tobago, Uruguai e Venezuela. Diretamente ou por meio de franquias, a Companhia opera mais de 2.062 restaurantes da marca McDonald's na região, com mais de 95.000 funcionários atendendo cerca de 4,3 milhões de clientes todos os dias. Reconhecida como uma das melhores empresas para se trabalhar, a Arcos Dorados está listada na Bolsa de Valores de Nova York (NYSE: ARCO).

Para saber mais sobre a Companhia visite nosso site [www.arcosdorados.com](http://www.arcosdorados.com)

**iii) <https://franquias.portaldofranchising.com.br/franquia-mcdonalds-alimentacao/>**

### FRANQUIA MCDONALD'S



INVESTIMENTO PARA A FRANQUIA MCDONALD'S  
a partir de R\$2.500.000

ESTADO SEDE SÃO PAULO

NÚMERO DE UNIDADES 2459

Segmento de atuação da franquia:  
Alimentação

Subsegmento primário:  
RESTAURANTES DE SERVIÇO RÁPIDO

Tipo de Negócio:  
McDonald's é a maior e mais conhecida empresa de serviço rápido de alimentação do mundo. No Brasil, a rede é operada desde 2007 pela Arcos Dourados, franqueada da marca em toda América Latina.

## Tipo de Negócio:

McDonald's é a maior e mais conhecida empresa de serviço rápido de alimentação do mundo. No Brasil, a rede é operada desde 2007 pela Arcos Dourados, franqueada da marca em toda América Latina.

Fundação: 1955

Início da franquia MCDONALD'S: 1955

Associada ABF desde: 1992

Dados de contato da Franquia MCDONALD'S:

(11) 4196-9800

infofranquia@br.mcd.com

Acesse o site, clique aqui

Dados atualizados pela franquia em 21/01/2020

## História da franquia MCDONALD'S

### FRANQUIA MCDONALD'S BRASIL

Líder no segmento de serviço rápido de alimentação, o McDonald's se destaca pela qualidade dos produtos e do atendimento.

O McDonald's é a maior e mais conhecida empresa de serviço rápido de alimentação do mundo.

Presente em 119 países, a rede possui mais de 36 mil restaurantes, onde trabalham 2 milhões de funcionários que alimentam diariamente mais de 70 milhões de clientes.

### **iv) <https://www.infomoney.com.br/minhas-financas/8-franquias-que-faturam-mais-de-r-1-bi-por-ano-saiba-quanto-custa-investir/>**

#### Clube do Bilhão

8 franquias que faturam mais de R\$ 1 bi por ano; saiba quanto custa investir

Estas marcas fazem parte do "Clube do Bilhão", que conta com mais de 72 empresas

SÃO PAULO – Oito marcas de franquias associadas à ABF fazem parte do “Clube do Bilhão”, título conferido às marcas em que as redes superaram R\$ 1 bilhão em faturamento anual.

De acordo com o ranking, realizado pelo IBEVAR (Instituto Brasileiro de Executivos de Varejo e Mercado de Consumo), em parceria com a PwC e a Felisoni Consultores Associados, 72 empresas fazem parte do Clube, destas oito integram o sistema de franquias, sendo elas O Boticário, Mc Donald's, Hering, Cacau Show, Ri Happy/PB Kids e AM PM Mini Market.

O Habib's e Bob's participam da lista pela primeira vez. Para a ABF, a inclusão de duas marcas se deve aos bons resultados que o setor vem apresentando nos últimos anos. No ano passado, o sistema de franchising faturou R\$ 103 bilhões, na comparação com 2012, houve crescimento de 16,2%. Para este ano, a expectativa é chegar a R\$ 117 bilhões.

#### Quanto custam as franquias

Quem deseja investir nestas franquias precisa desembolsar no mínimo R\$ 90 mil. O investimento mais barato destas marcas bilionárias é da franquia da Cacau Show. O interessado tem ainda que pagar R\$ 30 mil de taxa de franquia e ter R\$ 25 mil de capital de giro, além da taxa de publicidade e royalties.

Entre as participantes do Clube do Bilhão, a franquia mais cara para investimento é o Mc Donald's. Segundo dados disponíveis no site da ABF, o investimento inicial varia de R\$ 1,6 milhão a R\$ 2,6 milhões. Já para ter uma franquia do Habib's, é necessário investir entre R\$ 800 mil e R\$ 2 milhões, dependendo do modelo de loja. Veja os valores de investimentos das marcas abaixo:

v) <https://revistapegn.globo.com/franquias/mcdonalds/>

O americano Ray Kroc, um vendedor de máquinas de milkshakes, enxergou um potencial de negócio ao conhecer a lanchonete dos irmãos Dick e Mac McDonald. Em 1955, na cidade de Des Plaines, em Illinois, ele abriu o primeiro restaurante McDonald's, que transformaria o mercado da alimentação. Em 1979, já famosa, a rede abriu sua primeira unidade no Brasil, no bairro de Copacabana, no Rio de Janeiro. Único item que está presente no cardápio de todos os restaurantes da rede no mundo e com o preço utilizado para comparar índices inflacionários e o poder de compra da população, o Big Mac foi criado por um franqueado da rede, Jim Degliatti, em 1967. O famoso jingle do sanduíche foi ao ar em 1974. No Brasil, a versão em português foi lançada em 1983. Com 62 franqueados no país, a rede está sempre analisando a entrada em novos mercados e a expansão onde já atua. Só em 2012, foram inauguradas 69 novas unidades em mercados como Gramado (RS), Santa Cruz do Sul (RS), Patos de Minas (MG), Mossoró (RN), Juazeiro do Norte (CE), Itaquaquecetuba (SP) e Barra Velha (SC).

CAPITAL INICIAL		CAPITAL DE GIRO	TAXA DE FRANQUIA	
R\$			R\$	
2.800.000		-	150.000	
TIPO DE NEGÓCIO	FAST-FOOD			
ANO DE FUNDAÇÃO	1979			
INÍCIO DO FRANCHISING NO BRASIL	1987			
NÚMERO DE UNIDADES TOTAL	2305			
NÚMERO DE UNIDADES PRÓPRIAS	1388			
NÚMERO DE UNIDADES FRANQUEADAS	917			
ÁREA MÉDIA	1200 M <sup>2</sup>			
MÉDIA DE FUNCIONÁRIOS	52,0			
COTAÇÃO				
TAXA DE ROYALTIES	TAXA DE PUBLICIDADE	PRAZO MÉDIO DE RETORNO		
5%	4,3%	60 MESES		

Como se verifica, é público e notório que o franqueamento da marca McDonald's se constitui em uma das atividades empresariais do recorrente, e que lhe garante expressiva

receita, sendo considerada a franquia mais cara do Brasil por revistas especializadas. O próprio site na internet, acima colacionado, informa que a expansão da rede somente foi possível graças ao sistema de franquias. Assim, o recorrente obtém seu faturamento não apenas da venda dos seus produtos alimentícios para os franqueados, mas também através do recebimento de royalties, taxa de publicidade, taxa de franquia, aluguel de bens móveis e imóveis para seus franqueados, dentre outras atividades.

A composição do faturamento do recorrente, no período fiscalizado, NOV e DEZ/2002, foi apresentada pela Autoridade Fazendária no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração. Observando as planilhas à fl. 649, constata-se que a principal receita de venda dos produtos alimentícios, rubrica “NOSSOS PRODUTOS”, foi de R\$79.458.502,55 e R\$99.253.379,19, respectivamente. A segunda maior receita está na rubrica “ALUGUÉIS”, cujos valores foram R\$8.101.407,47 e R\$9.866.850,85, respectivamente; **e a terceira na rubrica “TAXA DE FRANQUIA”, cujos valores foram R\$2.790.183,85 e R\$3.366.392,97.**

Curiosamente, estas duas rubricas, no entender do recorrente, **não** compõem as receitas oriundas do exercício das suas atividades empresariais, apesar de incluir, dentre tais atividades, rubricas com mínima relevância financeira para suas operações, tais como “RECEITA DE SERVIÇO” (R\$220.305,35 e R\$242.232,04) e “VENDAS HMB” (R\$2.910,02 e R\$2.912,49).

Além da relevância financeira, há outro fator que define ambas as rubricas (apesar do voto deste redator ter sido vencido em relação à incidência das contribuições sobre ALUGUÉIS, objeto de Declaração de Voto neste Acórdão) como sendo atividades empresariais do recorrente. Para que possa cobrar a Taxa de Franquia, há a necessidade de ter criado uma marca de valor, uma empresa que possibilite a terceiros obter lucros através da sua exploração, não apenas pela “marca”, mas também pelo “expertise” em determinado segmento empresarial.

Para criar e manter esta marca, em uma relevância e destaque tais que terceiros aceitem pagar uma “taxa de franquia” pela sua utilização, é necessário que uma parcela de capital e mão de obra do recorrente seja investido nesta tarefa. Ora, se o empresário se utiliza do seu capital e de sua mão de obra na consecução de um objetivo empresarial, me parece evidente que este objetivo faz parte do seu objeto social, de sua finalidade societária, esteja ou não discriminada em seu contrato social ou em seus estatutos.

Situação completamente distinta é aquela referente às receitas financeiras, seja na obtenção de juros ou de descontos. Para obter tais vantagens, o recorrente não se utiliza de qualquer esforço de sua “empresa”. Pelo contrário; em geral, entrega seu capital a outrem, mediante uma remuneração pré ou pós estabelecida, para que este sim, através da utilização do capital que lhe foi concedido, empreenda todo o seu expertise para obter para seu cliente o melhor retorno financeiro possível, arcando, inclusive, com os riscos de tal negócio.

Observe-se que, por exemplo, caso o recorrente decida não obter rendimentos financeiros através de terceiros, como bancos, corretoras ou outras instituições financeiras, e crie um setor dentro da sua estrutura empresarial, com funcionários próprios, ou mesmo de terceiros (mas sob sua direção), assumindo ele próprio o risco do insucesso na obtenção de retornos financeiros para seu capital disponível, tais receitas financeiras passariam a compor receitas oriundas do exercício das suas atividades empresariais, e também estariam sujeitas à incidência das referidas contribuições.



Por fim, vale ressaltar que a incidência das contribuições sobre a taxa de franquia já foi objeto de decisões judiciais, como no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança (AMS), em 27/09/2013, pelo TRF da 1ª Região, sob relatoria do Desembargador Federal Leomar Barros Amorim de Sousa, que resultou no Acórdão nº 0020244-55.2005.4.01.3800:

PIS e COFINS sobre receitas dos contratos de franquia

A discussão aqui cinge-se sobre a possibilidade de cobrar PIS e COFINS sobre os valores a serem recebidos pelo franqueador, ante a declaração de inconstitucionalidade pelo STF do art. 3º, § 1º, da Lei n. 93718/98, que havia estendido a base de cálculos das aludidas exações.

**A impetrante entende que** sendo restrito o conceito de faturamento, ele não pode ser aplicado também ao contrato de franquia, uma vez **“franquia não é prestação de serviços, muito menos venda de mercadoria”**.

Da leitura do Contrato Social da impetrante, destaca-se:

Cláusula Terceira – OBJETO DA SOCIEDADE.

O Objeto da sociedade será a exploração, por conta própria, do desenvolvimento e concessão de sistema de uso de franquia empresarial, prestação de serviços de consultoria, marketing e atividades correlatas.

Como bem afirmado pela sentença recorrida, **o contrato de franquia é um contrato complexo, mas não é excepcional.**

**Além disso, é detentora de uma rede conhecida de franquias que tem clara interferência do franqueador, característica deste tipo de contrato, com vistas a manter uma igualdade de padrão de atendimento e com operações dirigidas a todas, sem exceção.**

**Pode-se concluir, assim, que há uma grande prestação de serviços vinculados ao contrato de franquia.**

Sendo a realização de contrato de franquia e consequente obtenção de remuneração o próprio objeto da empresa, **os valores percebidos não podem ser vistos como excepcionais e desvinculados do conceito clássico de faturamento.**

Neste sentido, veja-se o seguinte julgado:

*EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO LEGAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONTRATO DE FRANQUIA. NOVO CONCEITO DE FATURAMENTO.*

*1. Fazendo o contrato de franquia parte do próprio societário da empresa, **de enorme relevância financeira para a parte autora**, não há que se falar em sua exclusão do conceito de faturamento.*

*2. **Sendo as receitas financeiras referentes a contratos de franquia intrínsecas à atividade comercial da empresa e elencadas em seu objeto social, há de se reconhecer a configuração de faturamento** e, portanto, a incidência de contribuição PIS e COFINS sobre tal atividade.*

*(TRF4, AC 2008.70.00.012182-5, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 30/03/2011)*

Apontam-se, ainda, outros julgados que podem ser aplicados por analogia a este feito:

(...)

De tudo que foi exposto, pode-se concluir que as receitas financeiras decorrentes do cumprimento de contratos de franquia é intrínseca a seu objeto social, havendo que se reconhecer a configuração de faturamento, onde deve incidir o PIS e a COFINS.

**No mesmo sentido, o julgamento pelo STF do RE 737.937/RS**, em 16/05/2014, tendo como Relator o Ministro Luiz Fux e como recorrente “O BOTICÁRIO FRANCHISING S/A”:



RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS ORIUNDAS DE CONTRATO DE FRANQUIA. CONCEITO DE FATURAMENTO E RECEITA BRUTA. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA RE Nº 585.235-QO. REAFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. ACÓRDÃO EM CONFORMIDADE COM O JULGADO DESTE TRIBUNAL.

1. A redação do art. 195 da Carta Federal, anterior à EC 20/1998, consolidou-se no sentido de tomar as expressões “receita bruta” e “faturamento” como sinônimas. Precedentes: RE 585.235-QO-RG, Rel. Min. Cezar Peluso, Plenário, DJe de 28/11/2008, RE 390.840 e RE 357.950, Rel. Min. Marco Aurélio, Plenário, DJ de 15/8/2006.

2. **O conceito de receita bruta sujeita à incidência da COFINS envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas também a soma das receitas oriundas do exercício de outras atividades empresariais.** Precedentes: RE nº 585.235-QO-RG, Rel. Min. Cezar Peluso, Plenário, DJe de 28/11/2008, RE 444.601-ED, Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, DJ de 15/12/2006, AI 843.086-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 13/12/2011.

3. *In casu*, o acórdão recorrido assentou: “**TRIBUTÁRIO. AGRAVO LEGAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONTRATO DE FRANQUIA. NOVO CONCEITO DE FATURAMENTO. 1. Fazendo o contrato de franquia parte do próprio societário da empresa, de enorme relevância financeira para a parte autora, não há que se falar em sua exclusão do conceito de faturamento. 2. Sendo as receitas financeiras referentes a contratos de franquia intrínsecas à atividade comercial da empresa e elencadas em seu objeto social, há de se reconhecer a configuração de faturamento e, portanto, a incidência de contribuição PIS e COFINS sobre tal atividade**”.

4. Recurso DESPROVIDO.

Decisão: **Trata-se de recurso extraordinário interposto por O Boticário Franchising S/A**, com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça da Paraíba, assim ementado:

(...)

É o Relatório. DECIDO.

**O recurso não prospera.**

**Discute-se, na espécie, a incidência de PIS/COFINS sobre receitas oriundas de contratos de franquia**, à luz da definição de faturamento do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/1998.

(...)

O entendimento acerca do tema, com repercussão geral, restou reafirmado nos moldes da jurisprudência desta Corte, bem refletido no teor das ementas, cujo conteúdo transcreve-se e destaca-se no que guarda pertinência com o assunto:

(...)

*"O conceito de receita bruta sujeita à incidência da COFINS envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas também a soma das receitas oriundas do exercício de outras atividades empresariais"* (RE 444.601-ED, Rel. Min. Cezar Peluso, julgamento em 7-11-2006, Segunda Turma, DJ de 15/12/2006.)

No mesmo sentido, AI 843.086-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 13/12/2011.

**O acórdão recorrido está em conformidade com esta orientação.**

*Ex positis*, DESPROVEJO o recurso, com fundamento no artigo 21, § 1º, do RISTF.

E nem se diga que são situações distintas, pois no caso acima colacionado a atividade de franqueamento encontra-se discriminada no objeto social do impetrante. Na

verdade, a presente decisão apenas reforça o quanto sustentado neste voto, e em conformidade com a jurisprudência pacífica do STJ, de que pouco importa se a atividade está ou não discriminada no objeto social da empresa, para fins de determinação da incidência ou não das contribuições sobre as receitas por ela originadas.

Não fosse assim, teríamos aqui uma verdadeira aberração jurídica. Duas empresas que funcionam essencialmente da mesma forma, porém uma tendo sua receita proveniente da taxa de franquia sendo tributada, mas a outra não. Senão vejamos. A Arcos Dourados/McDonald's expandiu sua rede através do sistema de franquias, e obtém a maior parte do seu faturamento com a venda dos seus produtos alimentícios para seus franqueados, que os comercializam com o consumidor final.

O Boticário também expandiu sua rede através do sistema de franquias, e obtém a maior parte do seu faturamento com a venda dos seus produtos de perfumaria, cosméticos, etc para seus franqueados, que os comercializam com o consumidor final.

Ambos cobram uma taxa de franquia dos seus franqueados. Entretanto, O Boticário incluiu o franchising como um dos seus objetivos sociais, e assim essas taxas foram (e são) tributadas pelas contribuições em questão, como decidiu o STF acima. A Arcos Dourados/McDonald's, pelo contrário, decidiu não colocar o franchising dentre os seus objetivos sociais, apesar de ter um modelo de operação empresarial muito semelhante ao do O Boticário.

As perguntas que surgem são as seguintes: i) essa fato permite que a Arcos Dourados/McDonald's não sofra a incidência destes tributos sobre suas receitas com taxa de franquia?; e ii) caso O Boticário promova uma alteração social excluindo o franchising dos seus objetivos sociais, mas mantendo o mesmo modelo de operação empresarial, ele deixará de sofrer a incidência destes tributos sobre suas receitas com taxa de franquia?

Meu entendimento, e que prevaleceu na turma, é que a resposta é não.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao pedido de excluir as receitas originadas das taxas de franquia da base de cálculo do PIS e da Cofins.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

### **Declaração de Voto**

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator João Paulo Mendes Neto, ousou dele discordar quanto a dar provimento ao pedido de excluir as receitas originadas dos aluguéis de bens móveis e imóveis da base de cálculo do PIS e da Cofins.

O presente caso trata da possibilidade de incidência do PIS e da Cofins sobre receitas provenientes de taxas de franquia e de locação de bens móveis e imóveis, no regime cumulativo da Lei nº 9.718/98, e considerando a decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo destas contribuições.

O referido julgamento pelo STF se deu sob o rito da Repercussão Geral, conforme decidido no julgamento do RE 585.235/MG, em 10/09/2008, com trânsito em julgado em 15/12/2008:

**EMENTA:** Recurso Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) **Repercussão Geral do tema.** Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. **É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.**

**DECISÃO:** O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

Com esta decisão, a dúvida que persiste é saber quais receitas do contribuinte se enquadram no conceito original de base de cálculo do PIS e da COFINS, veiculado na Lei nº 9.718/98. No entendimento da Fazenda Nacional, as receitas provenientes de taxas de franquia e de locação de bens móveis e imóveis devem compor as receitas próprias da atividade do recorrente, entendimento este contra o qual se insurge o recorrente.

Observe-se que, seguindo o entendimento do STF, e para dar cumprimento e efetividade à decisão definitiva de mérito obtida pelo contribuinte junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) no julgamento do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.013331-8, foram apresentados novos Termos de Verificação, às fls. 1.212 (COFINS) e 1.214 (PIS), refazendo a apuração original da Autoridade Fiscal, para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas que teriam sido incluídas de forma indevida. A despeito do louvável zelo das autoridades, tal medida seria até mesmo dispensável, uma vez que nas instâncias julgadoras poderia ser feita a exclusão das rubricas que não se enquadravam no conceito determinado pela decisão judicial, permanecendo unicamente aquelas que restaram tributáveis.

Apesar do voto contrário de três Conselheiros, esta Turma do CARF decidiu, por maioria, que as receitas originadas dos aluguéis de bens móveis e imóveis não deve compor a base de cálculo das contribuições.

A alegação do recorrente de que tal atividade não se encontra prevista em seu contrato social e que por isto não pode ser tributada não faz o mínimo sentido. Fosse verdadeira tal afirmação, caberia unicamente aos contribuintes, e não à lei, determinar sobre quais receitas as contribuições iriam incidir. Bastaria excluir determinadas receitas do seu contrato social (apesar de, evidentemente, tal conduta ser vedada pela legislação civil/comercial). Vejamos um exemplo: um supermercado define, em seu contrato social, que seu objetivo social é unicamente locar imóveis. Ao ser autuado por não apurar PIS/COFINS sobre a venda de suas mercadorias, se defende afirmando que a venda de mercadorias não está prevista entre seus objetivos sociais. Não é preciso avançar muito para constatar que tal argumento é absurdo, insustentável.

Nesse sentido já vem decidindo de forma pacífica o Superior Tribunal Justiça (STJ), conforme decidido no julgamento do REsp 1.210.655 / SC, em 26/04/2011, nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki:

#### **EMENTA**

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA PROVENIENTE DE ALUGUEL. LEGITIMIDADE, INDEPENDENTEMENTE DE SE TRATAR DE RECEITA NÃO DECORRENTE DO OBJETO SOCIETÁRIO.

1. É pacífico na 1ª Seção o entendimento segundo o qual as receitas provenientes da locação de bens de propriedade das pessoas jurídicas integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Precedentes. Súmula 423/STJ.

2. **A circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é, só por isso, suficiente para excluí-la da incidência das contribuições.**

3. Recurso especial provido.

#### **VOTO-VISTA**

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Está superada, no âmbito do STJ, a controvérsia a respeito do sentido da palavra "faturamento", consistente em saber se nele se poderia incluir a receita proveniente de locação de bens (móveis ou imóveis) de propriedade da empresa contribuinte. Atualmente se considera "pacífico na 1ª Seção o entendimento segundo o qual as receitas das pessoas jurídicas provenientes da locação de bens imóveis integram a base de cálculo das contribuições PIS/COFINS (LC 70/91, art. 2º)" (REsp 727.245, 1ª S., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 06/08/2007). No precedente foi invocada farta jurisprudência do STJ no mesmo sentido: REsp 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25/10/2000; REsp 149.026/AL, 1ª S., Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09/12/2002; AGA 512.072/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 01/12/2003; AGRESP 640.295/PB, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 22/11/2004; RESP 662.397/PE, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01/02/2005. A jurisprudência mais recente da Seção mantém o mesmo entendimento:

(...)

Em relação à locação de bens móveis, cuja discussão era essencialmente a mesma, a matéria encontra-se atualmente sumulada:

*"A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis" (Súmula 423/STJ).*

**Também no STF a matéria está pacificada.** A propósito, ao julgar o AgRg no RE 371.258-6 (Min. Cezar Peluso, 2ª Turma, DJ de 27/10/06), decidiu aquele Tribunal:

*RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. **O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.***

(...)

Insiste a parte agravante no provimento do agravo, sustentando que não incide COFINS sobre a receita decorrente de locação de imóveis próprios, em virtude de não caracterizarem rendas provenientes de venda de mercadorias nem de prestação de serviços. **É o relatório.**

#### **VOTO:**

1. Inconsistente o recurso.

A decisão agravada invocou e resumiu os fundamentos do entendimento invariável da Corte, cujo teor subsiste invulnerável aos argumentos do recurso, os quais nada acrescentaram à compreensão e ao desate da questão iuris.

Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas de locação de bens imóveis, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, **o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

2. Isto posto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão agravada por seus próprios fundamentos.

2. O que agora se questiona é a respeito da incidência ou não da contribuição para o PIS e da COFINS sobre receita obtida em operações que não compõem o objeto social da empresa. Mais especificamente, o que aqui busca definir é se integram a base de incidência daquelas contribuições as receitas obtidas com locação de imóveis por empresa cuja finalidade social não é a locatícia.

3. Segundo o acórdão recorrido, agora com a chancela do voto do Ministro relator, as receitas decorrentes de aluguéis de bens próprios somente podem ser consideradas receita ou faturamento, para fins das contribuições em causa, quando auferidas por empresas que tenham como objeto societário a locação dos referidos imóveis próprios. Bem se percebe que, levado às últimas consequências esse entendimento, seriam raras as situações em que tais receitas seriam tributadas. É que, mesmo as empresas dedicadas à locação (as chamadas "imobiliárias"), não auferem aluguéis, a não ser em relação a imóveis de sua propriedade (o que em geral não ocorre). O que elas recebem são comissões pagas pelos proprietários em contraprestação pelos serviços de intermediar a locação ou de administrar imóveis de terceiros. Receita de aluguel auferem os proprietários do bem, não as empresas que intermediam ou administram as locações, que apenas prestam serviços e sua receita, portanto, é a contraprestação por serviço.

4. Na verdade, **a jurisprudência do STJ nunca fez essa distinção, entre operações próprias do objeto societário e operações a ele estranhas, para fins de considerar ou não as correspondentes receitas como "faturamento". Pelo contrário,** em vários dos precedentes que deram origem à Súmula 423 fica evidente que a locação de bens, cuja receita foi considerada pelo STJ como faturamento, era estranha ao objeto da sociedade. Assim: AgRg no Ag 1.067.748/RS, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 01/06/2009, (empresa de "comércio e representação"); AgRg no Ag 1.136.371/PR, 2ª T., Min. Herman Benjamin, DJe de 27/08/2009, ("empresa construtora"); REsp 929.521/SP, 1ª S., Min. Luiz Fux, DJe de 13/10/2009, (empresa de "veículos e peças"). No próprio precedente do STF, acima transcrito, a empresa interessada, ao que se depreende de sua denominação ("Formiza Participações e Empreendimentos Comerciais Ltda."), não tem como objeto societário próprio a atividade de locação de imóveis.

5. **A referida distinção, ademais, não está prevista nos preceitos normativos de regência. O artigo 195 da CF, matriz constitucional do tributo, estabelecia, na redação original, que a contribuição seria incidente sobre "faturamento" (inciso I), simplesmente.** Com a EC 20/98, a incidência passou a ser autorizada sobre "receita ou faturamento" (inciso I, letra b), sem qualquer menção quanto à origem. **A distinção também não constou da LC 07/70 e da LC 70/91, onde a matéria está assim disciplinada:**

*LC 70/91: "Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza."*

*LC 07/70: "Art. 6º A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do art. 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971. Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."*

**Também no regime normativo infraconstitucional da Lei 9.718/98, a distinção não se fez presente.** O § 1º do seu art. 3º foi declarado inconstitucional pelo STF, mas o fundamento da inconstitucionalidade não tem nada a ver com a discussão aqui travada. **Ser ou não receita decorrente do objeto societário não foi levado em consideração pela Lei, nem para incluir, nem para excluir da tributação** (o rol das receitas excluídas está expresso no § 2º do art. 3º da Lei), nem foi essa a razão do decreto de inconstitucionalidade. A decisão do STF se deu em face do conceito amplo de "receita bruta" estabelecido no preceito normativo atacado, o que extrapolava os parâmetros de "faturamento", à época contido na autorização constitucional.

Segundo a legislação atualmente em vigor, a contribuição para o PIS incide sobre "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (art. 1º da Lei 10.637/02), o mesmo ocorrendo em relação à COFINS, que "tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (art. 1º da Lei 10.833/03). Nesses diplomas normativos há disposições específicas sobre receitas que não integram ou que são excluídas da base de incidência, não havendo qualquer referência ou autorização para excluir da incidência receitas pelo só fato de serem decorrentes de operações que não constituem objeto societário da empresa contribuinte. A transcrição dos dispositivos não deixa dúvida a respeito:

(...)

6. A conclusão a que se chega, portanto, é que a circunstância de se tratar de receita decorrente de operação não prevista no objeto societário da empresa contribuinte não é determinante ou suficiente para, só por isso, excluí-la da incidência das contribuições para PIS e da COFINS.

Superado este argumento da defesa, voltemos à análise dos aluguéis de bens móveis e imóveis. Como se verifica, é público e notório que o franqueamento da marca McDonald's se constitui em uma das atividades empresariais do recorrente, e que lhe garante expressiva receita. Assim, o recorrente obtém seu faturamento não apenas da venda dos seus produtos alimentícios para os franqueados, **mas também através do recebimento de royalties, taxa de publicidade, taxa de franquia, aluguel de bens móveis e imóveis para seus franqueados, dentre outras atividades.**

A composição do faturamento do recorrente, no período fiscalizado, NOV e DEZ/2002, foi apresentada pela Autoridade Fazendária no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração. Observando as planilhas à fl. 649, constata-se que a principal receita de venda dos produtos alimentícios, rubrica "NOSSOS PRODUTOS", foi de R\$79.458.502,55 e R\$99.253.379,19, respectivamente. **A segunda maior receita está na rubrica "ALUGUÉIS", cujos valores foram R\$8.101.407,47 e R\$9.866.850,85, respectivamente;** e a terceira na rubrica "TAXA DE FRANQUIA", cujos valores foram R\$2.790.183,85 e R\$3.366.392,97.

Curiosamente, estas duas rubricas, no entender do recorrente, **não** compõem as receitas oriundas do exercício das suas atividades empresariais, apesar de incluir, dentre tais atividades, rubricas com mínima relevância financeira para suas operações, tais como "RECEITA DE SERVIÇO" (R\$220.305,35 e R\$242.232,04) e "VENDAS HMB" (R\$2.910,02 e R\$2.912,49).

Além da relevância financeira, há também que se destacar que o Poder Judiciário já vem decidindo pela incidência destas contribuições sobre as receitas oriundas da locação de bens móveis e imóveis. **Em relação aos bens móveis, o assunto já é pacífico no STJ, desde a publicação da Súmula 423 no DJe, em 13/05/2010:**

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis.

A referida Súmula teve como um dos seus precedentes o REsp 929.521/SP, julgado em 23/09/2009 **sob o rito processual previsto para Recursos Repetitivos**, Relator Ministro Luiz Fux:

Subjaz a controvérsia atinente à incidência de COFINS sobre as receitas auferidas com as operações de locação de bens móveis.

A jurisprudência consolidada nas Turmas de Direito Público é no sentido de que a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis, uma vez que integram o faturamento, entendido como o conjunto de receitas decorrentes da execução da atividade empresarial. Nesse diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte:

(...)

Destarte, "a base de incidência da COFINS é o faturamento, assim entendido o conjunto de receitas decorrentes da execução da atividade empresarial e (b) **no conceito de mercadoria da LC 70/91 estão compreendidos até mesmo os bens imóveis, com mais razão se há de reconhecer a sujeição das receitas auferidas com a operações de locação de bens móveis à mencionada contribuição**" (REsp 1.010.388/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.02.2009, DJe 11.02.2009; e EDcl no REsp 534.190/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 19.08.2004, DJ 06.09.2004).

Outrossim, impende destacar que a conjugação dos **entendimentos perfilhados pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito** dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG e 346.084-6/PR (inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98, o que importou na definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91) e **do Recurso Extraordinário n.º 116.121/SP (inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre o contrato de locação de bem móvel, por não configurar prestação de serviços) não conduz à superação da aludida jurisprudência do STJ.**

É que: "o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a **soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**" (RE 371.258 AgR, Relator(a): Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, julgado em 03.10.2006, DJ 27.10.2006).

Conseqüentemente, a definição de faturamento/receita bruta engloba as receitas advindas das operações de locação de bens móveis, que constituem resultado mesmo da atividade econômica empreendida pela empresa.

No entanto, ainda está pendente no STF o julgamento do Recurso Extraordinário 659.412/RJ sobre o tema, tramitando sobre o rito da Repercussão Geral, tendo como recorrente SEA CONTAINER DO BRASIL LTDA:

**Ementa: PIS E COFINS – LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS** – FATURAMENTO – ALCANCE – ADMISSIBILIDADE NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO DO CONTRIBUINTE – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia relativa à incidência da contribuição para o Programa

de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins sobre as receitas provenientes da locação de bens móveis.

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.

**Quanto à locação dos bens imóveis,** há o Recurso Extraordinário 599.658/SP sobre o tema, igualmente tramitando sobre o rito da Repercussão Geral, tendo como recorrido LEGNO NOBILE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, ainda aguardando julgamento no STF:

**EMENTA:** CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - **PIS**. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - **COFINS**. **INCIDÊNCIA SOBRE A LOCAÇÃO DE IMÓVEIS, INCLUSIVE SOBRE A RENDA AUFERIDA NA LOCAÇÃO DE IMÓVEL PRÓPRIO**. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, reputou constitucional a questão, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestaram os Ministros Gilmar Mendes, Carmen Lúcia e Rosa Weber. O Tribunal, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestaram os Ministros Gilmar Mendes, Carmen Lúcia e Rosa Weber.

Contudo, a despeito do tema não ter sido julgado ainda de forma definitiva, existem diversas decisões do próprio STF sinalizando pela incidência das contribuições:

**i) Ag. Reg. no Agravo de Instrumento AI 799.578/Ba. Relator: Min. Ayres Britto. Julgamento em 19/04/2011. Acórdão publicado em 18/08/2011.**

VOTO

O Senhor Ministro Ayres Britto (Relator)

Tenho que a insurgência não merece acolhida. No caso, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região decidiu a controvérsia em acórdão assim ementado (fls. 26):

*TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. CONTRIBUIÇÕES PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) E PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS). BASE DE CÁLCULO. LC 70/91. LOCAÇÃO DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.*

*1. A base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS, em conformidade com o disposto na LC n. 70/91, é o 'faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza'.*

*2. Em que pese a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal do parágrafo 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que indevidamente ampliou a base de cálculo da exação em discussão, o Superior Tribunal de Justiça, interpretando a legislação pretérita (LC n. 70/91), concluiu que 'as receitas das pessoas jurídicas provenientes da locação de imóveis integram a base de cálculo das contribuições PIS/COFINS', por entender que compõem o faturamento da empresa (EREsp 727.245/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 09/08/2006, DJ de 06/08/2007, p. 452).*

*3. Apelação da autora improvida.*

*6. Muito bem. Sucede que o entendimento da instância julgante de origem afina com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Confira-se, nesse sentido, a ementa do RE 371.258-AgR, da relatoria do ministro Cezar Peluzo:*

*"RECURSO. Extraordinário. **COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência.** Agravo regimental improvido. O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais."*



7. **Outros precedentes:** AIs 492.857, da relatoria do ministro Joaquim Barbosa; 636.258, da relatoria da ministra Carmen Lúcia; e 716.675-AgR-AgR, da relatoria da ministra Ellen Grace; bem como REs 549.427, da relatoria do ministro Ricardo Lewandowski; 577,505-AgR e 631.873, da relatoria do ministro Celso de Mello; e 581.072, da relatoria do ministro Joaquim Barbosa.

8. Ante o exposto, nego provimento ao agravo regimental.

9. É como voto.

**ii) Segundo Ag.Reg. no Recurso Extraordinário 701.157/RJ. Relator: Min. Carmen Lúcia. Julgamento em 25/09/2012. Acórdão publicado no DJe em 20/11/2012.**

EMENTA: AGRAVOS REGIMENTAIS NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. 1. Insuficiência da preliminar formal de repercussão geral: inviabilidade da análise do recurso extraordinário. **2. Incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins sobre locação de bens imóveis. Precedentes.** 3. Agravos regimentais aos quais se nega provimento.

(...)

V O T O

A Senhora Ministra Carmen Lúcia (Relatora):

1. Razão jurídica não assiste aos Agravantes.

2. Na espécie, o Tribunal de origem decidiu:

(...)

3. Quanto ao agravo regimental de Ecisa - Engenharia, Comércio e Indústria S/A, como afirmado na decisão agravada, **este Supremo Tribunal Federal assentou que as receitas decorrentes de locação de bens imóveis integram a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.**

Confiram-se os seguintes julgados:

(...)

No mesmo sentido, as seguintes decisões monocráticas: ARE 684.665, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 6.8.2012, trânsito em julgado em 23.8.2012; AI 856.182, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe 2.8.2012, trânsito em julgado em 20.8.2012; AI 776.446, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 1º.2.2012, trânsito em julgado em 17.2.2012; AI 807.600, Rel. Min. Ayres Britto, DJe 11.11.2011, trânsito em julgado em 1º.12.2011.

(...)

5. Os argumentos dos Agravantes, insuficientes para modificar a decisão agravada, demonstram apenas inconformismo e resistência em pôr termo a processos que se arrastam em detrimento da eficiente prestação jurisdicional.

6. Pelo exposto, nego provimento aos agravos regimentais.

No STJ, a incidência das contribuições sobre receitas originadas da locação de bens imóveis também é tema pacificado:

**i) Ag. Int. no AREsp 1.111.127/MG. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Julgamento em 17/10/2017. Acórdão publicado no DJe em 20/10/2017.**

**EMENTA:** PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA AO FUNDAMENTO DA DECISÃO AGRAVADA RELATIVAMENTE À SÚMULA Nº 83 DO STJ. **COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA DE LOCAÇÃO E VENDA DE BEM IMÓVEIS. APLICAÇÃO POR ANALOGIA DA SÚMULA Nº 423 DO STJ.**

(...)

3. Ainda que assim não fossem, **a Primeira Seção desta Corte firmou entendimento no sentido de que as receitas provenientes da locação e venda de imóveis integram o conceito de faturamento, para os fins de tributação a título de PIS e COFINS, incluindo-se aí as receitas provenientes da locação e venda de imóveis próprios e integrantes do ativo imobilizado, ainda que este não seja o objeto social da empresa**, pois o sentido de faturamento acolhido pela lei e pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do recurso representativo da controvérsia com repercussão geral RE n. 585.235 RG-QO (Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 10/09/2008) e no julgamento do RE n. 371.258 AgR (Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, julgado em 03.10.2006) não é o estritamente comercial. Em casos que tais dá-se, por analogia, a aplicação do recurso representativo da controvérsia REsp. n.º 929.521 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 23.09.2009) e da Súmula n. 423/STJ: "A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis".

4. Agravo interno não provido.

**ii) Ag. Int. no REsp 1.631.889/MG. Relator: Min. Benedito Gonçalves. Julgamento em 18/04/2017. Acórdão publicado no DJe em 02/05/2017.**

Ementa: TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **PIS E COFINS. RECEITA PROVENIENTE DA LOCAÇÃO DE IMÓVEIS. PRECEDENTES. SÚMULA 423/STJ. APLICAÇÃO ANALÓGICA.**

1. **É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que as receitas provenientes da locação de bens de propriedade das pessoas jurídicas integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Precedentes:** AgRg no REsp 1.462.731/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 4/10/2016; AgRg no REsp 1.513.437/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 24/8/2015; AgRg no REsp 1.491.005/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 26/5/2015; AgRg no REsp 1.086.962/RJ, Rel. Min. Sergio Kukina, Primeira Turma, DJe 23/2/2015.

2. Agravo interno não provido.

**iii) Ag. Int. no REsp 1.631.583/MT. Relator: Min. Og Fernandes. Julgamento em 04/04/2017. Acórdão publicado no DJe em 11/04/2017.**

Ementa: AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. RECEITA PROVENIENTE DA LOCAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. CABIMENTO.

1. A jurisprudência desta Corte é firme com relação à legitimidade da cobrança do PIS e da Cofins sobre a receita advinda de locação de bem imóvel próprio, **ainda que esta atividade não guarde relação com o objeto social da pessoa jurídica que efetua a locação**. Precedentes.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

**iv) Ag. Int. no REsp 1.592.663/RS. Relator: Min. Francisco Falcão. Julgamento em 09/03/2017. Acórdão publicado no DJe em 16/03/2017.**

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTS. 109 E 110 DO CTN. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. ENUNCIADO N. 211 DA SÚMULA DO STJ. PIS E COFINS. VENDA E LOCAÇÃO DE BENS. INCIDÊNCIA. ENUNCIADO N. 423 DA SÚMULA DO STJ.

I - Da simples leitura do acórdão recorrido, constata-se que o conteúdo normativo dos arts. 109 e 110 do CTN carece do requisito do prequestionamento, incidindo o óbice do enunciado n. 211 da Súmula do STJ.

II - A 1ª Seção firmou entendimento no sentido de que as receitas provenientes da locação de móveis e imóveis integram o conceito de faturamento, para o fim de tributação a título de PIS e COFINS, incluindo-se aí as receitas provenientes da locação de móveis e imóveis próprios e integrantes do ativo imobilizado, **ainda que este não seja o objeto social da empresa**, pois o sentido de faturamento acolhido pela lei e pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do recurso representativo da controvérsia com repercussão geral RE n. 585.235 RG-QO (Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 10/9/2008) e no julgamento do RE n. 371.258 AgR (Rel. Min. Cezar Peluso, Segunda Turma, julgado em 3.10.2006) não é o estritamente comercial.

III - Agravo interno improvido.

**v) REsp 1.650.363/RJ. Relator: Min. Herman Benjamin. Julgamento em 07/03/2017. Acórdão publicado no DJe em 19/04/2017.**

Ementa: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/1973 NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE CONTRADIÇÃO INTERNA NO ACÓRDÃO. PIS. COFINS. FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS ORIUNDAS DE LOCAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. LEGALIDADE.

1. "A contradição que enseja os embargos de declaração é apenas a interna, aquela que se verifica entre as proposições e conclusões do próprio julgado, não sendo este o instrumento processual adequado para a correção de eventual error in iudicando (...)" (EDcl no AgRg nos EREsp 1.191.316/SP, Rel. Ministro Sidnei Beneti, Corte Especial, DJe 10/5/2013).
2. As receitas decorrentes da locação de bens imóveis da pessoa jurídica integram a base de cálculo do PIS e da Cofins, pois o conceito clássico de faturamento abrange as receitas operacionais da empresa (REsp 929.521/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 13/10/2009, repetitivo).
3. Recurso Especial não provido.

Meu entendimento, entretanto, foi vencido na turma.

Assim, pelo exposto, apresento esta Declaração de Voto no sentido de negar provimento ao pedido de excluir as receitas originadas dos aluguéis de bens móveis e imóveis da base de cálculo do PIS e da Cofins.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

### **Declaração de Voto**

1. Trata-se de auto de infração para exigência de PIS e COFINS referentes a fatos geradores ocorridos em 30/11/2002 e 31/12/2002, por não recolhimento das anteditas contribuições sobre receitas financeiras.

1.1. Em 1999 a Recorrente impetrou Mandado de Segurança (Processo 1999.61.00.013331-8) na 1ª Subseção da Justiça Federal de São Paulo. Por meio do writ pretendia a Recorrente (nos termos de seu pedido) a concessão de ordem para “condenar a Autoridade Coatora à abstenção de qualquer ato tendente a exigir da Impetrante o PIS e a COFINS calculados com base nas disposições da Lei 9.718/98”. Isto porque, conforme narra no corpo da peça inaugural, “não é qualquer receita, portanto, que corresponde ao conceito de faturamento, mas apenas aquelas relacionadas ao exercício das atividades que constituem o seu objeto social”.

1.2. No sobredito processo, a Recorrente obteve liminar para “afastar a incidência do artigo 3º da Lei 9.718/98”. Posteriormente, foi concedida, em primeiro grau, a ordem para “suspender a exigibilidade da contribuição para o PIS e da COFINS, consoante base de cálculo prevista no § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, assegurando à impetrante o direito ao recolhimento da COFINS, na forma prevista na Lei Complementar n.º 70/91, e ao recolhimento do PIS na forma prevista na Lei 9.715/98”.

1.3. No fundamento da r. sentença o Culto Juiz de piso assevera que “é inegável que o § 1.º do artigo 3.º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, ao definir o faturamento como receita bruta da pessoa jurídica, correspondendo esta última à “totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”, alterou a base de cálculo prevista nas Leis Complementares n.ºs 7/70 e 70/91, pois, consoante reiteradas manifestações jurisprudenciais, o faturamento equivale à receita bruta, e esta última, por sua vez, corresponde à receita do produto da venda de mercadorias e serviços (DL n.º 2.397/87)”.

1.3.1. Prossegue o Sentenciante, “Não aceito o argumento ventilado por vertente fiscalista - preocupada exclusivamente em imprimir ao Direito Tributário uma concepção justificadora da atividade arrecadadora do Estado, diga-se “en passant”- e que procura incluir no conceito de faturamento receitas financeiras, até porque se o legislador providenciou através da Emenda Constitucional n.º 20 a alteração do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, para incluir o termo “receita”, fê-lo a partir da certeza consolidada nos tribunais de que receita e faturamento não se equivalem”.

1.4. No entanto, no Regional foi dado provimento à Remessa Oficial e consequentemente negada a ordem inicialmente concedida, fato que levou a **Recorrente** a pleitear o depósito do quanto discutido como forma de suspender o crédito tributário. Após o depósito do montante em discussão, o Desembargador Federal Marcio Moraes deferiu a suspensão do crédito, determinando que o órgão de fiscalização não lavrasse auto de infração contra a **Recorrente**.

1.5. Em sequência à publicação do Acórdão do Egrégio Sodalício no RE 346.084 que reconheceu a inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo das contribuições em voga operada pelo § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a **Recorrente** pleiteou o levantamento dos valores depositados em juízo **com a manutenção do impedimento à lavratura do auto de infração**. O pedido da **Recorrente** foi deferido nos seguintes termos:

**Pelo exposto, defiro parcialmente o pedido para que a Fazenda Nacional, por intermédio de seus órgãos, se abstenha da adoção de atos tendentes a executar e cobrar o crédito tributário *sub judice* e impositivos de sanções e restrições à requerente, enquanto pendente de julgamento os Embargos de Declaração opostos ao acórdão de fls. 121/127, bem como para que seja providenciado o levantamento dos valores depositados.**

1.6. Após o julgamento dos embargos de declaração (e antes da intimação formal da União) entendeu a fiscalização inexistir óbice à lavratura do auto de infração exigindo, assim, o principal (tributo) com os consectários legais (multa e juros).

2. Em sua impugnação a **Recorrente** não tece qualquer argumento contra a exigibilidade do principal, salvo dezembro de 2002, momento em que já estava vigente a sistemática não cumulativa do PIS descrita pela Lei 10.637/02. E nem poderia fazê-lo. Tal se dá pois a **Recorrente**, anteriormente à lavratura do auto de infração, pleiteou em juízo o reconhecimento da exclusão da ampliação da base de cálculo das contribuições operada pelo § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Com isto se quer dizer que, caso a **Recorrente** levanta-se qualquer argumento acerca da inexigibilidade do principal, este não seria conhecido pela autoridade julgadora, forte na Súmula 1 desta Casa:

**Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.**

2.1. Dito de outro modo, o processo administrativo em questão e o processo 1999.61.00.013331-8 possuem objetos **em parte equivalentes**, especificamente, a exigibilidade ou não do PIS e da COFINS nos termos do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98. Esta conclusão é (aparentemente) compartilhada pela fiscalização, pois apenas após a decisão dos Embargos de Declaração no processo 1999.61.00.013331-8 lavrou o presente auto de infração. É dizer, caso inexistente a equivalência de objetos, certamente o auto de infração teria sido lavrado em momento anterior.

2.2. Constatada a identidade parcial de objeto, e tendo em vista a tutela dos atos administrativos pelo Poder Judiciário, restava apenas aderir ao quanto decidido no processo 1999.61.00.013331-8 para as exações devidas em novembro de 2002 e foi justamente o que a DRF de Barueri tencionou fazer às fls. 1212 e 1212 (V.3 p. 408/410):

TIPO DA AÇÃO			
	tipo	Número	Vara/Cidade
X	Apelação Reexame necessário MS	1999.61.00.013331-8/SP	TRF 3ªRg. SP

SITUAÇÃO ATUALIZADA	
Decisão final ação judicial:	
X	Inexigibilidade da contribuição ao COFINS e PIS nos termos do § 1º do Art. 3º da Lei 9.718/98 – ou seja, sobre a totalidade das receitas. <i>Publicado em 21/05/2009 DOE.</i>

RESUMO SITUAÇÃO
Relatório da DRF/OSA às fls. 332/337, apresenta, às fls. 336/337, quadro demonstrativo das receitas consideradas para base de cálculo no Auto de Infração do PIS. Verifica-se que a contribuinte havia excluído da base de cálculo receitas como Receita de Serviços, Vendas, Produtos de terceiros, Taxa de Franquia, Aluguéis cobrados aos franqueados, Aluguéis de equipamentos, que são oriundas de atividades diretamente relacionadas ao objeto social da empresa, discriminadas em seu contrato social, cláusula 5ª, fls. 131/132, e que são base de cálculo para Pis, nos termos da LC 07/70.

3. Pois bem, após o sobrestamento do processo 1999.61.00.013331-8 o Regional Bandeirante, reformou sua decisão anterior e declarou a inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo das contribuições descritas na Lei 9.718/98 nos termos dos Recursos Extraordinários n. 357.950/RS, n. 390.840/MG, n. 358.273/RS e n. 346.084/PR:

Em suma, estando o acórdão, anteriormente proferido, em divergência com a orientação atual da Turma e das Cortes Superiores, cabe, nos termos do artigo 543-B, § 3º, do Código de Processo Civil, o reexame da causa para adequação à jurisprudência consolidada, reconhecendo-se a inexigibilidade da contribuição ao COFINS e ao PIS, no tocante à base de cálculo instituída pela Lei n. 9.718/98.

Ante o exposto, com esteio no artigo 543-B, § 3º c/c artigo 557, ambos do Código de Processo Civil, nego seguimento à apelação e à remessa oficial.

3.1. O dispositivo do voto vencedor - de lavra do Ministro Marco Aurélio – do RE 346.084/PR define mais do que a norma aplicável para a definição da base de cálculo da COFINS; o Acórdão define os limites positivos e negativos do conteúdo do termo faturamento:

existentes no momento em que aperfeiçoado o ato normativo. A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial.

3.2. Mais do que simplesmente afirmar que a base de cálculo da COFINS é a descrita no artigo 2º da Lei Complementar 70/91. O Egrégio Sodalício decidiu que a base de cálculo da COFINS é a venda de mercadoria e serviços, apenas; “*não se considerando receita de natureza diversa*”.

3.3. É claro que, o mesmo Acórdão da Corte Guardiã equipara em alguns trechos receita bruta da venda de mercadorias e serviços com a receita decorrente da atividade descrita no objeto social da empresa (chamada, por tal motivo, de receita operacional pela fiscalização). Entretanto, o Ministro Aires Brito (um dos que equiparam receita bruta à receita proveniente da atividade normal da empresa) deixa claro que a receita operacional, em seu entender, é a descrita no artigo 22 § 1º alínea 'a' do Decreto-Lei 2.397/87:

Receita operacional consiste naquilo que já estava definido pelo Decreto-lei 2397, de 1987, art.22, § 1º, "a", assim redigido - parece que o Ministro Velloso acabou de fazer também essa remissão à lei:

"Art.22.....

.....

§

1º.....

a) a receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza, das empresas públicas ou privadas definidas como pessoa jurídica ou a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda;"

3.4. Assim, receita operacional é a receita bruta da venda de mercadorias e serviços de qualquer natureza. E o que **não** é receita operacional (faturamento, base de cálculo da COFINS)? As demais receitas, entre as quais as descritas nas demais alíneas do artigo 22 § 1º do Decreto-Lei 2.397/87:

Art. 22 (...) § 1º (...)

b) **as rendas e receitas operacionais das instituições financeiras e entidades a elas equiparadas**, permitidas as seguintes exclusões: encargos com obrigações por refinanciamentos e repasse de recursos de órgãos oficiais e do exterior; despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto, em valor limitado aos das rendas obtidas nessas operações; juros e correção monetária passiva decorrentes de empréstimos efetuados ao Sistema Financeiro de Habitação; variação monetária passiva dos recursos captados do público; despesas com recursos, em moeda estrangeira, de debêntures e de arrendamento; e despesas com cessão de créditos com coobrigação, em valor limitado ao das rendas obtidas nessas operações, somente no caso das instituições cedentes;

c) as receitas operacionais e patrimoniais das sociedades seguradoras e entidades a elas equiparadas.

4. Com isto se quer dizer que não houve **ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO**; este foi, e continuou sendo o mesmo, incidência do PIS e da COFINS nos termos decididos no processo 1999.61.00.013331-8. Do dispositivo normativo da sentença interpretou a fiscalização que a base de cálculo do PIS e da COFINS nos termos da decisão do Egrégio Sodalício em precedente vinculante é a receita operacional, entendida como a receita decorrente das atividades descritas no contrato social do contribuinte; no entanto, como dito no item anterior, esta interpretação é incorreta: em primeiro porque o Supremo decidiu que a

base de cálculo das contribuições em questão é a receita de venda de mercadorias e prestação de serviços, em segundo, quando citada receita operacional em voto vencido, este quis significar receita bruta de venda de mercadorias e serviços.

5. Desta feita, o que resta a este Conselho não é declarar qualquer tipo de nulidade ou improcedência do lançamento por alteração do critério jurídico e sim aplica-lo tal qual decidido no processo 1999.61.00.013331-8, i.e., se a receita da **Recorrente** decorrer de venda de mercadorias ou da prestação de serviços, sobre estas devem incidir as contribuições, caso contrário, não.

5.1. Sem embargo carecer de modernização, doutrina e jurisprudência fundem o conceito de venda de mercadorias com obrigação de dar e de prestação de serviço com obrigação de fazer. Caso o objeto da relação jurídica configure de forma preponderante a transferência de domínio de um bem fungível, há venda de mercadorias. Em contraponto, sendo a prestação principal uma atividade, há prestação de serviços.

5.2. No caso em liça debatem-se três contas contábeis: locação, locação de equipamentos e taxa de franquia.

5.3. Locação, nos termos do artigo 565 do Código Civil, é a cessão onerosa de coisa fungível por tempo determinado ou não, obrigação de dar, portanto. Inclusive, justamente por ser obrigação de dar (e não de fazer) que o Egrégio Sodalício editou a Súmula Vinculante 31 que dispõe “*É inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS sobre operações de locação de bens móveis*”. Embora verse, aparentemente, sobre tema diverso, em Precedente representativo da Súmula, o Ministro Celso de Mello ressalta:

Cabe advertir, neste ponto, que a locação de bens móveis não se identifica nem se qualifica, para efeitos constitucionais, com o serviço, pois esse negócio jurídico - considerados os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material — não envolve a prática de atos que consubstanciem um "praestare" ou um "facere" .

Na realidade, a locação de bens móveis configura verdadeira obrigação de dar, como resulta claro do art. 565 do vigente Código Civil (que reproduz idêntica disposição contida no art. 1.188 do Código Civil de 1916):

"Na locação de coisas , uma das partes se obriga a ceder à outra , por tempo determinado ou não , o uso e gozo de coisa não fungível , mediante certa retribuição" (grifei) .

Esse entendimento - que identifica, na figura contratual da locação de bens móveis, a presença de uma típica obrigação de dar, fundada na cessão de coisa não fungível - encontra apoio em autorizado magistério doutrinário (...).

5.4. Destarte, locação não é serviço e, tampouco venda de mercadoria, vez que, inobstante obrigação de dar, locação não envolve transferência de domínio, requisito exigível a **venda**, de mercadorias, ex vi, artigo 481 do Código Civil (*Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro*). Em não sendo prestação de serviço ou venda de mercadorias, a locação (em qualquer das modalidades), não está (sob a égide da Lei Complementar 70/91 e a Lei 9.718/98) sujeita a incidência do PIS e da COFINS.

6. O mesmo raciocínio pode ser adotado com relação à taxa de franquia. Franquia (segundo a Lei 8.955/94) é cessão a) do direito de uso de marca, b) do direito de distribuição de produtos e **eventualmente** c) o direito de uso de tecnologia e administração. Assim, via de regra, franquia (tal qual a locação) é a cessão de uso, sem transmissão de propriedade, de bem imaterial. Logo, franquia por ser obrigação de dar, não é serviço e por não envolver transmissão



de domínio, não é venda e, por tal motivo, não preenche a hipótese de incidência das contribuições em voga, enquanto vigentes a Lei Complementar 70/91 e a Lei 9.718/98.

7. Pelo exposto, admite o Recurso Voluntário porquanto tempestivo, conheci e a ele dei provimento, sendo vencido no que pertine à taxa de franquia.

(assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto