



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.634.899 - RS (2016/0282735-2)

**RELATOR** : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES  
**AGRAVANTE** : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA  
**ADVOGADO** : RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S) - RS039171  
**AGRAVADO** : FAZENDA NACIONAL

### EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 142 DO CTN. "TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES". CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA SOBRE AS RECEITAS DECORRENTES DA VENDA E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO. APLICAÇÃO POR ANALOGIA DO RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. N.º 929.521 - SP E DA SÚMULA N. 423/STJ.

1. O presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: *"Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC"*.

2. A 1ª Seção deste STJ 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. Precedentes: AgRg no Ag n. 1.420.729 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 27.03.2012; REsp. n. 1.210.655 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 26.04.2011; AgRg no REsp. n. 1.318.183 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 19.06.2012; AgRg no REsp. n. 1.238.892 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 03.05.2012; ERESP 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25.10.2000; ERESP 149.026/AL, 1ª Seção, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2002.

3. 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. No caso concreto, a motivação comum para o lançamento e a decisão judicial foi a de que as receitas de locação (sendo provenientes de serviços ou não) compõem o faturamento da empresa como resultado econômico das atividades empresariais, condição necessária e suficiente para a incidência do tributo, já que constituinte de seu fato gerador. O motivo do ato administrativo vinculado de lançamento do tributo foi o fato de haver receita que se constitui faturamento da empresa, não há a necessidade de se adentrar a que tipo de faturamento corresponde a receita



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

proveniente da locação (se serviço ou não), já que todo e qualquer tipo enseja a tributação. Assim, não há que se falar em aplicação da teoria dos motivos determinantes derivada do contraste existente entre o lançamento que trata a receita proveniente de locação como de serviço e o ato judicial que trata a receita proveniente de locação como não sendo de serviço.

5. Agravo interno não provido.

### **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão (Presidente), Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Assusete Magalhães.

Brasília (DF), 07 de março de 2017.

**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.634.899 - RS (2016/0282735-2)**

**RELATOR** : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**  
**AGRAVANTE** : **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA**  
**ADVOGADO** : **RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S) - RS039171**  
**AGRAVADO** : **FAZENDA NACIONAL**

### RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):**

Trata-se de agravo interno interposto para levar ao crivo do órgão colegiado julgado monocrático de minha lavra onde neguei provimento recurso especial consoante a seguinte ementa (e-STJ fls. 1995/2001):

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 142 DO CTN. "TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES". CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA SOBRE AS RECEITAS DECORRENTES DA VENDA E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO. APLICAÇÃO POR ANALOGIA DO RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. N.º 929.521 - SP E DA SÚMULA N. 423/STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO (ART. 932, IV, CPC/2015 C/C ART. 255, § 4º, II, RISTJ).

Alega a agravante que o acórdão proferido pelo Tribunal a quo e referendado pela decisão monocrática objeto do presente recurso viola frontalmente o art. 142 do Código Tributário Nacional e a Teoria dos Motivos Determinantes. Sustenta que o juiz de primeiro grau, para manter a cobrança da COFINS sobre as receitas de locações, teria alterado o fundamento que o agente fiscal utilizou para a lavratura do auto de infração para afirmar que: mesmo não sendo provenientes da prestação de serviços ou de atividade principal da empresa, as receitas de locação integram o faturamento da empresa. Entende que ao alterar o fundamento, o julgador estaria lançando novamente o tributo, hipótese de atuação expressamente vedada pelo CTN. Entende ser aplicável ao caso a "teoria dos motivos determinantes" a limitar a atuação do Poder Judiciário. Afirma que o art. 145, I, do CTN é inaplicável ao caso, visto abarcar somente a impugnação administrativa e não a judicial e que a alteração dos critérios jurídicos somente o



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

pode ser efetivada para fatos geradores futuros, consoante o art. 146, do CTN (e-STJ fls. 2006/2017).

Solicita a retratação ou o julgamento pelo órgão colegiado.

Impugnação às e-STJ fls. 2020/2023.

É o relatório.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.634.899 - RS (2016/0282735-2)

### EMENTA

**RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 142 DO CTN. "TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES". CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA SOBRE AS RECEITAS DECORRENTES DA VENDA E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO. APLICAÇÃO POR ANALOGIA DO RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. N.º 929.521 - SP E DA SÚMULA N. 423/STJ.**

1. O presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: *"Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC"*.

2. A 1ª Seção deste STJ 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. Precedentes: AgRg no Ag n. 1.420.729 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 27.03.2012; REsp. n. 1.210.655 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 26.04.2011; AgRg no REsp. n. 1.318.183 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 19.06.2012; AgRg no REsp. n. 1.238.892 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 03.05.2012; ERESP 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25.10.2000; ERESP 149.026/AL, 1ª Seção, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2002.

3. 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. No caso concreto, a motivação comum para o lançamento e a decisão judicial foi a de que as receitas de locação (sendo provenientes de serviços ou não) compõem o faturamento da empresa como resultado econômico das atividades empresariais, condição necessária e suficiente para a incidência do tributo, já que constituinte de seu fato gerador. O motivo do ato administrativo vinculado de lançamento do tributo foi o fato de haver receita que se constitui faturamento da empresa, não há a necessidade de se adentrar a que tipo de faturamento corresponde a receita proveniente da locação (se serviço ou não), já que todo e qualquer tipo enseja a tributação. Assim, não há que se falar em aplicação da teoria dos motivos determinantes derivada do contraste existente entre o lançamento que trata a receita



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

proveniente de locação como de serviço e o ato judicial que trata a receita proveniente de locação como não sendo de serviço.

5. Agravo interno não provido.

### VOTO

#### O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: “*Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC*”.

Para melhor compreensão do que se discute nos autos, transcrevo a decisão agravada:

Cuida-se de recurso especial interposto por WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA, com fulcro no art. 105, III, "a", da CF/88, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (já em sede de novo julgamento determinado pelo provimento do REsp. n. 1.500.768-RS, por violação ao art. 535, do CPC/1973) assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. STJ. ANULAÇÃO DO JULGADO.

1. Considerando-se que o egrégio STJ anulou o acórdão recorrido e determinou o retorno dos autos, cabe proceder a novo julgamento.

2. Incidência da COFINS sobre as contas 'desconto de centralização', 'propaganda (recuperação)', 'aluguel de espaço (lojas)', 'verba de reposição - promotores', 'aluguéis' e 'luvas sobre contratos de aluguel' ao entendimento de que já faziam parte da base de cálculo da COFINS antes mesmo da vigência da L. 9.718/98, tratando-se de faturamento (e não de outras receitas).

3. Segundo o Relatório Fiscal, a contribuinte auferia receita de aluguel de lojas ou espaços no interior dos seus empreendimentos, sendo que, além do aluguel, os locadores pagam à contribuinte uma remuneração decorrente das vantagens que a localização no interior do supermercado proporciona ao locatário. Ainda segundo o dito Relatório, a empresa cobra de seus fornecedores uma remuneração pela cessão de espaços físicos especiais de venda no interior de suas lojas (gôndolas, ilhas de venda etc.), a qual é paga em dinheiro, em desconto no pagamento pelas mercadorias, ou ainda através de fornecimento de mercadorias (bonificações).

**4. Devem ser acolhidos parcialmente os embargos de declaração de WMS Supermercados do Brasil Ltda., para o fim de complementar a decisão, analisando-se a alegação de violação ao disposto no art.142 do CTN, sem, contudo, alterar a parte dispositiva, e desacolhidos os aclaratórios da União Federal.**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os novos aclaratórios restaram rejeitados (e-STJ fls. 1869/1878).

No mérito, sustenta negativa de vigência ao artigo 142 do CTN, pois o juiz de primeiro grau, para manter a cobrança da COFINS sobre as receitas de locações, teria alterado o fundamento que o agente fiscal utilizou para a lavratura do auto de infração para afirmar que: mesmo não sendo provenientes da prestação de serviços ou de atividade principal da empresa, as receitas de locação integram o faturamento da empresa. Alega que ao alterar o fundamento, o julgador estaria lançando novamente o tributo, hipótese de atuação expressamente vedada pelo CTN. Entende ser aplicável ao caso a "teoria dos motivos determinantes" a limitar a atuação do Poder Judiciário (e-STJ fls. 1.883/1.898).

Contrarrazões apresentadas às e-STJ fls. 1.942/1.946.

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fl. 1.984).

É o relatório. Passo a decidir.

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/2015, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 3: "*Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC*".

Quanto ao tema de fundo, há muito a 1ª Seção deste STJ 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. Seguem os precedentes:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PIS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA PROVENIENTE DE ALUGUEL. LEGITIMIDADE, INDEPENDENTEMENTE DE SE TRATAR DE RECEITA NÃO DECORRENTE DO OBJETO SOCIETÁRIO. PRECEDENTES.**

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**. Inteligência da Súmula 423/STJ.

2. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag n. 1.420.729 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 27.03.2012).

**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**



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**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 (REsp. n. 1.210.655 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/acórdão Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 26.04.2011).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA NA RECEITA PROVENIENTE DA LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE ENCONTRA EM CONSONÂNCIA COM A ORIENTAÇÃO DA 1A. SEÇÃO DESTE STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FIXADOS EM 10% DO VALOR DA CAUSA. ART. 20, § 4o. DO CPC. MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS DE ARBITRAMENTO DA VERBA HONORÁRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DA ADMINISTRADORA VALENTE HYZY LTDA. DESPROVIDO.

1. A Primeira Seção desta Corte consolidou o entendimento de que **a receita proveniente da locação de imóveis próprios sujeita-se à incidência do PIS e da COFINS** (Súmula 423/STJ).

2. Outrossim, é pacífica a jurisprudência de que não é possível a modificação dos critérios de fixação dos valores relativos aos honorários advocatícios, visto que estes normalmente derivam da ponderação de aspectos fáticos, insuscetíveis de reapreciação em sede de Recurso Especial, por incidência do enunciado 7 da Súmula desta Corte, salvo quando resultarem em valores flagrantemente irrisórios ou manifestamente exorbitantes, o que não se verifica na hipótese destes autos.

3. Agravo Regimental desprovido (AgRg no REsp. n. 1.318.183 / PR, Primeira Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 19.06.2012).

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. RECEITA PROVENIENTE DA LOCAÇÃO DE IMÓVEIS. PRECEDENTES. SÚMULA 423/STJ. APLICAÇÃO ANALÓGICA.

1. **As receitas provenientes da locação de bens imóveis de propriedade das pessoas jurídicas integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS.** Precedentes.

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"** (REsp 1.210.655/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Rel. p/ acórdão Min. Teori Zavascki, Primeira Turma, DJe 16.05.11).

3. A Primeira Seção decidiu, sob o rito do art. 543-C do CPC, que a receita proveniente da locação de bens móveis sujeita-se à incidência do PIS e da COFINS, o que gerou a edição da Súmula 423/STJ, de seguinte teor: "A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins incide sobre as receitas provenientes das operações de locação de bens móveis".

4. Agravo regimental não provido (AgRg no REsp. n. 1.238.892 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 03.05.2012).



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### TRIBUTÁRIO – COFINS – IMÓVEIS – INCIDÊNCIA.

As atividades de construir, alienar, comprar, alugar, vender imóveis e intermediar negócios imobiliários estão sujeitas a COFINS, porque caracterizam compra e venda de mercadorias, em sentido amplo, como o empregou o legislador, e este usou a palavra **faturamento como vendas realizadas, importância apurada e receita obtida e não no sentido puramente comercial**. Embargos recebidos (ERESP 179.723/MG, 1ª S., Min. Garcia Vieira, DJ de 25.10.2000).

### PROCESSUAL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – COFINS – INCIDÊNCIA – VENDA DE IMÓVEIS.

A Primeira Seção do STJ entende que as atividades de construir, alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários estão sujeitas à COFINS, posto caracterizarem compra e venda de mercadorias, em sentido amplo (EResp 149.026/AL, 1ª Seção, Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 09.12.2002).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. **COFINS. VENDA E LOCAÇÃO DE IMÓVEIS**. LC Nº 70/91. ALTERAÇÃO DO TEXTO CONSTITUCIONAL PELA EC Nº 20/98. INCIDÊNCIA. REDEFINIÇÃO DA MATÉRIA PELA PRIMEIRA SEÇÃO.

(...)

5. Competência da Primeira Seção desta Corte para dirimir a controvérsia, uniformizando o entendimento de que é devida a COFINS sobre a venda de imóveis, nos termos do art. 1º, da Lei Complementar nº 70/91. Ressalva do ponto de vista do relator. Homenagem à função estabilizadora de lei federal exercida pelo Superior Tribunal de Justiça.

6. **A jurisprudência das 1ª Turma e 1ª Seção do STJ coaduna no sentido de ser devida a exação em apreço também com relação às atividades de locação de imóveis, eis que “equipara-se à empresa que comercializa imóveis aquela que tem como objetivo a ‘locação de imóveis de sua propriedade’** (EDcl nos EDcl nos EREsp nº 110962/MG, 1ª Seção, Rel. Min. LUIZ FUX), assim como por “*caracterizarem compra e venda de mercadorias, em sentido amplo, como empregou o legislador*” (REsp nº 141723/PR, 1ª Turma, Rel. Min. GARCIA VIEIRA).

7. Agravo regimental não provido (AGA 512.072/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 01.12.2003).

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. **LOCAÇÃO DE IMÓVEIS DE PROPRIEDADE DA CONTRIBUINTE**. LEIS COMPLEMENTARES NºS 07/70 E 70/91.

1. *"O PIS e a COFINS incidem sobre o faturamento resultante da comercialização de imóveis no sentido amplo, ou seja, todas as atividades como construir, alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários caracterizam compra e venda de mercadorias, em sentido amplo"* (REsp nº 624.695/PE, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 02.08.04).

2. O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal da empresa, incluídos nele a receita bruta como a venda de mercadorias e serviços.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. Recurso especial improvido (RESP. 652.371/PE, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ de 04.10.2004).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS. COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98. LEI FEDERAL Nº 9718/98. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS.

1. A COFINS incide sobre a comercialização de imóveis. Precedente erigido após o julgamento do EREsp 166.374/PE da 1ª Seção.

2. O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal da empresa, assim considerada a receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços, nos termos da Lei Complementar nº 70/91.

3. **A empresa que comercializa imóveis é equiparada à empresa comercial e, como tal, tem faturamento com base nos imóveis vendidos, como resultado econômico da atividade empresarial exercida. Deveras equipara-se à empresa que comercializa imóveis aquela que tem como objetivo a "locação de imóveis de sua propriedade".**

4. A noção de mercadoria do Código Comercial, como conceito, não pode servir de fundamento para a não-incidência da COFINS sobre um segmento empresarial que exerce o comércio. Interpretação teleológica.

5. Incide a contribuição para o PIS sobre o valor da comercialização do imóveis, nos termos do § 2º do artigo 3º da Lei Complementar nº 07/70.

6. Agravo regimental improvido (AGRESP. n. 640295/PB, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 22.11.2004)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. LEIS N. 70/91 E 9.718/88. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA ADVINDA DA COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA.

1. A teor das disposições constantes na Leis n. 70/91 e 9.718/88, **as receitas decorrentes de atividade de comercialização e de locações de bens imóveis, por se inserirem no conceito de faturamento da empresa, sujeitam-se à incidência do PIS e da Cofins.**

2. A teor do disposto no art. 535 do CPC, inexistindo omissão, obscuridade ou contradição a ser sanada no acórdão embargado, devem ser os embargos declaratórios rejeitados. O recurso especial não constitui via própria para o exame de questões constitucionais.

3. Recurso não provido (RESP. n. 662.397/ PE, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01.02.2005).

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"*.

Ocorre que a questão posta nos autos é um pouco diversa. Entende a CONTRIBUINTE recorrente que o Poder Judiciário, ao determinar a tributação das receitas provenientes da locação e imóveis, estaria extrapolando suas atribuições e invadindo área reservada à Administração Tributária, pois teria alterado o fundamento da tributação. A respeito desse tema, assim se pronunciou a Corte de Origem (e-STJ fls. 1828/1829):



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por oportuno, tenho que não procede a alegação de usurpação de competência da autoridade administrativa, em face da alegada alteração do lançamento tributário, realizada pelo Poder Judiciário, e em consequência, violação ao art.142 do CTN.

Alegou o embargante que o Judiciário, ao discordar do auto de infração, deveria tê-lo anulado, ao invés de alterar o critério jurídico adotado pelo Agente Fiscal, uma vez que **a peça fiscal equiparou a atividade de locação (obrigação de dar) às receitas decorrentes de prestação de serviço (obrigação de fazer), enquanto que a decisão embargada teria referido a subsistência do lançamento, não pela prestação de um serviço, mas sim porque as receitas de locação compõem o faturamento da empresa, sujeitando-se, assim, à incidência tributária.**

Entendo que o julgador a quo apenas adequou a base de cálculo do tributo, uma vez que o conceito de faturamento abrange mercadorias, mercadorias e serviços, e serviços de qualquer natureza, integrando, assim, a base de cálculo do PIS e da COFINS, segundo entendimento esposado nos autos pelo STF e STJ, a locação/comercialização de imóveis próprios, a qual engloba um conceito amplo, uma vez que a renda proveniente desta 'comercialização' é componente de seu resultado econômico.

[...]

Ademais, a noção de mercadoria, como conceito, do antigo Código Comercial, não pode servir de fundamento para a não incidência da COFINS sobre um segmento empresarial que exerce o comércio (AgRg no REsp 640.295/PB, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2004, DJ 22/11/2004, p. 283).

Com efeito, agiu com perfeição a Corte de Origem e adiciono ainda a seus argumentos que é o próprio Código Tributário Nacional - CTN que em seu art. 145 admite a alteração do lançamento via impugnação administrativa ou judicial. Transcrevo:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

**I - impugnação do sujeito passivo;**

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

A leitura desse dispositivo é óbvia, do contrário, as decisões judiciais não poderiam anular total ou parcialmente qualquer lançamento fiscal, já que este não poderia ser alterado nunca por outra autoridade que não fosse a administrativa, como deseja a recorrente. Outrossim, a parte vinculante da decisão judicial é somente a dispositiva, não havendo vinculação pela fundamentação utilizada. Desse modo, irrelevante para o caso que o Poder Judiciário tenha entendido por argumentos outros diversos daqueles utilizados pela autoridade lançadora que o lançamento não haveria de ser anulado.

Além disso, a motivação comum para o lançamento e a decisão judicial foi a de que as receitas de locação (sendo provenientes de serviços ou não) compõem o faturamento da empresa como resultado econômico das atividades empresariais, condição necessária e suficiente para a incidência do tributo, já que constituinte de seu fato gerador. O motivo do ato administrativo vinculado de lançamento do tributo foi o



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fato de haver receita que se constitui faturamento da empresa, não há a necessidade de se adentrar a que tipo de faturamento corresponde a receita proveniente da locação (se serviço ou não), já que todo e qualquer tipo enseja a tributação. Transcrevo trecho elucidativo da sentença (e-STJ fls. 409):

Ademais, subsiste o lançamento ainda que por entendimento jurídico diverso daquele considerado na fiscalização. De fato, o tributo é devido, não pela prestação de um serviço, mas sim porque as receitas de locação compõem o faturamento da empresa, sujeitando-se à incidência tributária, **este sim o aspecto fundamental e comum às duas interpretações.**

Portanto, há aqui clara correspondência entre o que fixado administrativamente e judicialmente com o que ocorrido na realidade fática, consoante a farta jurisprudência desta Casa suso transcrita. Sendo assim, não há boa-fé objetiva a ser protegida ou desvio de finalidade ou falta de proporcionalidade a serem evitados. Desse modo, sem razão a CONTRIBUINTE na invocação da "Teoria dos Motivos Determinantes".

Consoante a Súmula n. 568/STJ: *"O relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema"*.

Ante o exposto, com fulcro no art. 932, IV, do CPC/2015 c/c o art. 255, § 4º, II, do RISTJ, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial.

A decisão merece ser mantida por seus próprios fundamentos e a eles adiciono que é posição doutrinária consagrada a de que o art. 145, I, do CTN abarca também a impugnação judicial. Por todos, transcrevo a lição de Aliomar Baleeiro em comentário ao referido dispositivo legal (in *"Direito Tributário Brasileiro"*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi):

Assegura-se ao contribuinte o direito de impugnar fundamentadamente o lançamento, para revisão pela autoridade que o fez ou pela superior e, ainda, pelo recurso voluntário. **Igualmente, por determinação judicial em mandado de segurança, ação, exceção ou defesa do contribuinte.**

Outrossim, ainda que se entenda que o o art. 145, I, do CTN tenha aplicação apenas no âmbito administrativo, o princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, CF/88) permite a revisão de todo e qualquer ato administrativo no âmbito judicial, não tendo havido, no caso, revisão para pior, pois foi simplesmente mantido o lançamento.

Por fim, não houve qualquer modificação de critério jurídico a ensejar a aplicação do art. 146, do CTN, visto que o critério jurídico para o lançamento sempre foi o mesmo, qual seja: haver faturamento da pessoa jurídica possibilitando, assim, a incidência da COFINS. De ver que indiferente ao caso qual o tipo de faturamento identificado pois ambos (faturamento proveniente da prestação de serviços e faturamento proveniente da locação e venda de imóveis) já eram



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

abarcados pelo fato gerador do tributo.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao presente agravo interno.

É como voto.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

### CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2016/0282735-2

AgInt no  
REsp 1.634.899 / RS

Números Origem: 200771000249050 200971000086716 2071000397877 50353304420124047100  
50353356620124047100

PAUTA: 07/03/2017

JULGADO: 07/03/2017

#### Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro FRANCISCO FALCÃO

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. SANDRA VERÔNICA CUREAU

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

#### AUTUAÇÃO

RECORRENTE : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA  
ADVOGADO : RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S) - RS039171  
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

#### AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA  
ADVOGADO : RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S) - RS039171  
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

#### CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão (Presidente), Herman Benjamin e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Assusete Magalhães.