



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10245.720610/2012-56
ACÓRDÃO	1003-004.536 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DETROIT VEICULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INAPLICABILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 11, “[n]ão se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. TERMO INICIAL. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial é regido pelo parágrafo 4º do art. 150, bem como pelo inciso I do art. 173, ambos do CTN e, da interpretação conjunta de tais dispositivos, se extrai que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial de 5 anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, em regra, quando houver recolhimento, ainda que parcial, do tributo em questão e não for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; por outro lado, quando não houver recolhimento antecipado ou for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Não tendo transcorrido o prazo de 5 anos, não há que se falar em decadência.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. BÔNUS E COMISSÕES PAGOS POR MONTADORAS DE VEÍCULOS. TRIBUTAÇÃO NA SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL.

A base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro real é o lucro líquido do período de apuração de acordo com as leis comerciais, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A CSLL, por sua vez, incide sobre o lucro líquido, assim

entendido como o resultado do exercício, apurado com observância da legislação comercial, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação. Assim, o bônus e as comissões integram o lucro líquido e o resultado do exercício e, na ausência de qualquer ajuste previsto na legislação, devem ser computados na apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. BÔNUS E COMISSÕES PAGOS POR MONTADORAS DE VEÍCULOS. TRIBUTAÇÃO NA SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL.

A base de cálculo do IRPJ na sistemática do lucro real é o lucro líquido do período de apuração de acordo com as leis comerciais, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A CSLL, por sua vez, incide sobre o lucro líquido, assim entendido como o resultado do exercício, apurado com observância da legislação comercial, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação. Assim, o bônus e as comissões integram o lucro líquido e o resultado do exercício e, na ausência de qualquer ajuste previsto na legislação, devem ser computados na apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. BÔNUS E COMISSÕES PAGOS POR MONTADORAS DE VEÍCULOS. NÃO TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Não basta a simples alegação do contribuinte de que os valores recebidos das montadoras de veículos a título de bônus e comissões não têm natureza de receita e, portanto, não devem ser tributados. É preciso comprovar que tais recebimentos não se enquadram no conceito de receita tributável, não sendo suficiente, para tanto, a sua contabilização desacompanhada dos documentos que lhe dão suporte.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. BÔNUS E COMISSÕES PAGOS POR MONTADORAS DE VEÍCULOS. NÃO TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Não basta a simples alegação do contribuinte de que os valores recebidos das montadoras de veículos a título de bônus e comissões não têm

natureza de receita e, portanto, não devem ser tributados. É preciso comprovar que tais recebimentos não se enquadram no conceito de receita tributável, não sendo suficiente, para tanto, a sua contabilização desacompanhada dos documentos que lhe dão suporte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE O JULGADOR ADMINISTRATIVO AFASTAR A APLICAÇÃO DE LEI. SÚMULA CARF 02.

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da lei ou graduar multa sob os fundamentos de violação ao princípio do confisco. Nesse sentido é o art. 62, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e a Súmula CARF nº 02, aprovada em 2006.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2007, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, em razão das seguintes infrações (i) omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de receitas oriundas de bônus e comissões recebidos da montadora FORD do Brasil; (ii) não comprovação de despesas registradas na contabilidade e utilizadas na apuração do resultado da empresa, para as quais o contribuinte regularmente intimado, não apresentou documentação comprobatória; (iii) não comprovação de custos relativos a lançamentos registrados na conta "COMPRA DE MERCADORIAS", utilizadas na apuração do resultado da empresa, para as quais o contribuinte regularmente intimado, não apresentou documentação comprobatória; (iv) transporte incorreto do lucro líquido antes do IRPJ e da CSLL, decorrente de valor transportado incorretamente da Apuração do Resultado registrada na Contabilidade, para a ficha Demonstração do Lucro Real da DIPJ.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) ocorreu decadência com relação aos 1, 2º e parte do 3º trimestre de 2007; (ii) no que se refere à Contribuição ao PIS e à Cofins, que a fiscalização não levou em conta os créditos decorrentes das despesas relativas ao pagamento efetuado a fábrica; (iii) com relação ao IRPJ e à CSLL, a Fiscalização ignorou a informação de que esses valores foram compensados com débitos da concessionária junto à fábrica, débitos que não constam da contabilidade, mas que são maiores do que os créditos, resultando em prejuízo no período; e (iv) a Fiscalização agiu de forma açodada, visando evitar a ocorrência da decadência, não concedendo prazo suficiente de forma que a Recorrente pudesse obter junto aos seus fornecedores os comprovantes de pagamento das contas de luz telefone, compra de mercadorias, etc.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS:

Constatado pela fiscalização a existência de receitas não contabilizadas e não tendo a contribuinte apresentado provas que infirmassem o lançamento, mantém-se o crédito tributário lançado na íntegra.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade, normalidade e usualidade dessas despesas em relação às atividades da pessoa jurídica ou à respectiva fonte produtora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO:

A tributação reflexa deve, em relação ao respectivo Auto de infração, acompanhar o entendimento adotado quanto ao principal, em virtude da íntima relação dos fatos tributados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO -DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL DO ART. 173,I DO CTN:

No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Não havendo pagamento de tributo, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento *ex officio*, regendo-se pelo disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo, que (i) não houve omissão de receitas, vez que tais valores se tratam apenas de bônus e comissões não tributáveis (ii) realizou a escrituração de suas receitas e despesas através dos Livros Contábeis, sendo que competia ao Sr. Agente Fiscalizador, efetuar prova inequívoca de que tais escriturações não correspondem a bônus e comissões, mas sim a receitas, o que não fez; (iii) ocorreu prescrição intercorrente no curso do processo administrativo; (iv) a multa aplicada tem caráter confiscatório; e (v) decadência com relação ao IRPJ.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 09.01.2020 (fl. 868). Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 31.01.2020.

II – MÉRITO**II.1 – Prescrição intercorrente**

Sustenta a Recorrente que ocorreu prescrição intercorrente no processo administrativo. A inexistência de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal é objeto da Súmula CARF nº 011, que assim dispõe:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, deve ser negado provimento ao recurso voluntário com relação à prescrição intercorrente.

II.2 – Decadência

Alega a Recorrente que, no que se refere ao IRPJ e à CSLL, os créditos tributários estariam decaídos.

O prazo decadencial é regido pelo parágrafo 4º do art. 150, bem como pelo inciso I do art. 173, ambos do CTN e, da interpretação conjunta de tais dispositivos, se extrai que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial de 5 anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, em regra, quando houver recolhimento, ainda que parcial, do tributo em questão e não for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; por outro lado, quando não houver recolhimento antecipado ou for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, a Autoridade Fiscal atestou, quando da lavratura do auto de infração, que não houve pagamento parcial para o período para fins de aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN (fl. 5). Confira-se:

É importante destacar que não se verificam recolhimentos ou informação de débitos em DCTF relativos à IRPJ e CSLL para o 1º e 2º trimestres de 2007,

portanto, não há que se falar em homologação de pagamento para esses períodos, devendo ser aplicado o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, conforme entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC - 2007/0176994-0).

A Recorrente, por sua vez, não apresentou qualquer documento para comprovar que, no período, houve qualquer recolhimento a título de IRPJ e CSLL, se limitando a afirmar que “[i]ntimada a apresentar os comprovantes de entrega dos IRPJ e CSLL relativos aos períodos supracitados, a Recorrente não localizou em seus arquivos tais recibos, sendo que em um esforço para atender o que lhe fora solicitado. Diante disso, apresentou o Boletim de Ocorrência comprovando assim, o extravio dos documentos”.

Assim, não é possível, no presente caso, aplicar o art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial. E, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN, não há que se falar em decadência, tendo em vista que os débitos se referem a fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2007 e a Recorrente foi intimada da lavratura do auto de infração subjacente em 30.08.2012 (fl. 4).

Diante do exposto, rejeito a alegação de decadência.

II.3 – Omissão de receitas

Sustenta a Recorrente que não houve omissão de receitas, vez que tais valores se tratam apenas de bônus e comissões não tributáveis, bem como que realizou a escrituração de suas receitas e despesas através dos Livros Contábeis, sendo que competia ao Fisco efetuar prova inequívoca de que tais escriturações não correspondem a bônus e comissões, mas sim a receitas.

Do Termo de Verificação Fiscal se extrai que a Autoridade Fiscal constatou que, na contabilidade da empresa, não houve discriminação dos bônus e comissões, bem como que a Recorrente, em razão do extravio de seus documentos, não possuía a documentação correlata. Confira-se:

IV.2-b - BÔNUS E COMISSÕES DE VENDAS

Quanto aos demais créditos (bônus e comissões), o contribuinte informa que o bônus é um benefício do cliente, e representa um complemento do pagamento do bem adquirido, e está incluído no valor da nota fiscal de venda ao consumidor final, sendo que o cliente paga uma parte, e a montadora Ford paga o restante a título de bônus. Apresenta uma planilha em que relaciona algumas operações de venda, discriminando a parcela paga pelo consumidor e o bônus pago pela Ford. (...)

Buscamos na contabilidade da empresa as operações citadas, e constatamos que todas estão registradas em lançamentos simples (1ª fórmula), debitando uma conta do ativo circulante e creditando conta de receita. Não há qualquer discriminação de bônus e comissão.

Apesar de considerarmos incomum o procedimento descrito pela fiscalizada, solicitamos a documentação relativa a DEZ operações de venda de veículos (em períodos intercalados de 2007), incluindo a nota fiscal emitida ao consumidor, o comprovante de pagamento do mesmo, e do repasse da FORD, totalizando o valor da nota fiscal, de modo a corroborarmos suas informações.

Em sua resposta, o contribuinte alega que *"não há possibilidade de demonstrar as operações em razão das notas fiscais terem sido emitidas pelo valor total da operação ao cliente, mas que o procedimento é feito internamente através de negociação da FORD com a Concessionária"*.

E prossegue nos seguintes termos: *"Ratificamos a informação já anteriormente enviada de que a concessionária não possuía em seus registros ou documentos informações relacionados a bônus, isto decorrente do extravio de documentos já mencionados. Outrossim esclarece, que só tomou conhecimento devido às informações trazidas pelas receita Federal que certamente obteve junto a Ford, as quais serviram de base para esclarecer e justificar os fatos ocorridos"*.

Ainda assim, a Autoridade Fiscal, após minucioso procedimento de fiscalização junto à montadora Ford, verificou que há mais de uma modalidade de bônus e comissões pagos pelas montadoras às redes de distribuidores da Ford. Veja-se:

Intimamos a montadora FORD a confirmar se esta seria a real sistemática de apuração e pagamento dos bônus, e esclarecer seu funcionamento detalhado, informando se o valor do bônus está incluído no valor da nota fiscal emitida ao consumidor adquirente do veículo, bem como se a FORD emite algum documento para respaldar o pagamento dos bônus e comissões.

Abaixo as considerações da fábrica a respeito dos bônus:

- *O programa de pagamento de bônus de vendas aos distribuidores Ford funciona de forma a incentivar a venda de veículos ao consumidor final. Os veículos que recebem esse incentivo são determinados pela montadora conforme as variações de mercado e interesses dos negócios. Uma vez que o distribuidor tenha efetuado a venda do veículo bonificado, ele encaminha à Ford Motor Company Brasil o comprovante da venda. Em seguida, a Ford Motor Company Brasil lhe credita o valor do bônus correspondente.*
- *A nota fiscal emitida ao consumidor adquirente do veículo contempla **exatamente o valor pago pelo cliente ao distribuidor**. O pagamento do bônus pela montadora ocorre em um momento posterior, após a comprovação do emplacamento da unidade vendida.*
- *Para respaldar o pagamento dos bônus a Ford Motor Company Brasil emite uma nota de crédito ao distribuidor.*

Verificamos ainda a existência de diversos **Termos de Ajustes**, previstos no Capítulo XXIV da **CONVENÇÃO DA MARCA FORD**, que tratam dos programas de incentivos e bonificações para a Rede de Distribuidores Ford.

A Primeira Convenção da Marca Ford, em seu Capítulo XXIV, art. 70, estabelece que os ajustes e deliberações, de qualquer natureza, entre a FORD e a ABRADIF (Associação Brasileira dos Distribuidores Ford), terão a mesma força e eficácia de Convenção da Marca, ainda que celebrados sem a formalidade desta. Relacionamos a seguir alguns Termos de Ajuste firmados, com os respectivos programas implantados:

• **VIGÉSIMO PRIMEIRO TERMO DE AJUSTE**

- > Firmado em 22 de dezembro de 2000;
- > Estabelece as normas e procedimentos do **PROGRAMA FORD MOBILITY**;
- > Consiste num programa de fidelização do cliente a ser estendido pela FORD e sua REDE DE DISTRIBUIÇÃO aos proprietários de ve-ículos automotores da marca FORD, que terão uma cobertura para eventuais imobilizações do veículo em uso normal em razão de panes elétricas, eletrônicas e/ou mecânicas;
- > Crédito efetuado no conta-corrente: **CREDITO GARANTIA FORD MOBILITY.** •

VIGÉSIMO SEGUNDO TERMO DE AJUSTE (E ADITIVOS)

- Firmado em 20 de março de 2002;
- > Implanta o programa de manutenção de lucratividade denominado **PROGRAMA DE HOLD BACK DA REDE DE DISTRIBUIDORES FORD**;
- > Tem por finalidade auxiliar a preservação das margens e da lucratividade das operações da REDE DE DISTRIBUIDORES FORD, mediante a destinação de um percentual da margem de comercialização obtida pelo DISTRIBUIDOR FORD ao PROGRAMA, alocando-se tais valores em uma **conta corrente contábil** de titularidade do DISTRIBUIDOR FORD;
- > Crédito efetuado no conta corrente: **COMISSÃO - Venda Direta (PAGAMENTO DO PROGR. HOLD BACK).**

• **VIGÉSIMO TERCEIRO TERMO DE AJUSTE (E ADITIVOS)**

- > Firmado em 17 de novembro de 2003;
- > Institui o **PROGRAMA PARA AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS FORD — FAV**;
- > Tem por finalidade específica disponibilizar recursos econômicos aos DISTRIBUIDORES para aquisição de veículos novos da marca FORD;
- > Programa de incentivo de vendas e marketing, baseado na política comercial de **subsídios de juros** dos Contratos de **Floor Plan** firmados pelos DISTRIBUIDORES para aquisição de veículos novos e usados; • **FLOOR PLAN** - Contrato de Financiamento Rotativo para compra de veículos com garantia real e aditamentos posteriores mantido entre o CONCESSIONÁRIO e a Autolatina Financiadora S.A. - Crédito, Financiamento e Investimentos;
- > Crédito efetuado no conta-corrente: **REEMBOLSO DE JUROS FLOOR PLAN.**

Obtivemos ainda, no site da ABRADIF (http://www.abradif.com.br/site/portal/ot/departamentos/assuntos_legais/assuntos_legais_assuntos_detalhes_7661.as_px?txt OBJID=8039), um roteiro para contabilização das operações com HOLD BACK, conforme a seguir, o que torna questionável a alegação da fiscalizada de desconhecimentos dos Bônus recebidos da fábrica. (...)

Diante das informações e documentos obtidos, especialmente junto à montadora FORD, principal fornecedora da concessionária fiscalizada, e fazendo o cotejo com os registros contábeis desta, podemos concluir que a mesma deixou de escriturar e oferecer à tributação as receitas oriundas de Benefícios, Bônus e Comissões repassados pela fábrica, cujos valores estão demonstrados na tabela abaixo, e servirão de base para o lançamento de ofício.

Disso se extrai que há várias espécies de pagamentos efetuados pelas montadoras às distribuidoras de veículos: (i) bonificação para incentivar a venda de veículos; (ii) pagamentos com o intuito de preservar a margem de lucratividade das distribuidoras (“hold back”); e (iii) disponibilização de recursos para auxiliar os distribuidores na aquisição de veículos novos.

No que se refere ao IRPJ, a base de cálculo na sistemática do lucro real, à qual a Recorrente estava sujeita no período, é o lucro líquido do período de apuração de acordo com as leis comerciais¹, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal.² A CSLL, por sua vez, incide sobre o lucro líquido, assim entendido como o resultado do exercício, apurado com observância da legislação comercial, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação.³

Diante disso, não há dúvidas de que o bônus e comissões integram o lucro líquido e o resultado do exercício e, na ausência de qualquer ajuste previsto na legislação, devem ser computados na apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real.

Com relação à Contribuição ao PIS e à Cofins, no regime não cumulativo, as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, em seus artigos 1º, na redação vigente à época dos fatos, determinava a incidência das contribuições sobre *“faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”*, sendo que *“o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica”*.

Destacamos que existem discussões acerca da natureza de receita dos valores pagos a título de “hold back”, como bem pontua Carlos Augusto Daniel Neto⁴:

¹ Art. 259 do RIR/2018.

² Art. 258 do RIR/2018.

³ Art. 2º da Lei nº 7.689/1988.

⁴ DANIEL NETO, Carlos Augusto. PIS/Cofins sobre o *hold back* no mercado de automóveis. In *Revista Consultor Jurídico*. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2021-jun-02/direto-carf-pis-cofins-hold-back-mercado-automoveis/>, acesso em 16.12.2025.

Nesse sentido, considerando a premissa de que a devolução do *hold back* deverá ocorrer, sendo um direito subjetivo da concessionária (ainda que sujeita à perda desse direito pelo implemento de condição ou termo), não há como se reconhecer *receita* na fabricante, por carecer do atributo de *definitividade do ingresso* (a entrada sem reservas ou condições), e tampouco na concessionária, na devolução, por não se tratar de *elemento novo e positivo*. Caso o *hold back* estipule alguma cláusula na qual a concessionária perca o direito à restituição, por exemplo, pelo transcurso de X dias após a aquisição do veículo, há que se reconhecer que *apenas nesse momento, com o implemento dessa condição* que faz decair o direito à restituição dos valores, é que nascerá uma receita para a montadora, e uma perda para a concessionária.

De um modo ou de outro, parece-nos que o *hold back* é um valor que passa ao largo do real custo de aquisição do veículo pela concessionária, independente da sua inclusão ou não no valor da nota fiscal, mas desde que previsto contratualmente e mantido o seu controle segregado. É, em rigor, a entrega de valores para restituição futura, sujeito a eventual condição decadencial desse direito do concessionário: em se implementando a condição, tratar-se-ia de reconhecer uma *receita* na montadora, nesse momento. Por outro lado, quando da devolução desses valores à concessionária, *não há que se falar, como afirmado acima, em receita nem para a montadora, quando houve o ingresso dos valores, nem para a concessionária, quando houve o seu retorno*.

No presente caso, entretanto, a Recorrente se limitou a afirmar em sua impugnação e repetir em seu recurso voluntário que tais valores se tratam de bônus e comissões não tributáveis, sendo que a sua escrituração contábil deveria ser infirmada pela Autoridade Fiscal para que se pudesse tributar tais montantes. Ou seja, em nenhum momento comprovou se tratar de *hold back* – o que poderia ensejar a discussão acerca da sua natureza de receita - e não de um pagamento atrelado à performance na venda dos veículos.

Nos termos do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, a escrituração contábil, mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo à Autoridade Fiscal demonstrar sua inveracidade. No entanto, é obrigação do contribuinte manter os documentos que lastreiam os referidos registros contábeis, de forma que, na sua ausência, a Autoridade Fiscal pode questionar a sua natureza.

II.4 – Confiscatoriedade da multa

Sustenta a Recorrente, ainda, que a multa de ofício de 75% viola o princípio do não-confisco. A referida penalidade foi imposta com base no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

O art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/09 estabelece que “[n]o âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”. No mesmo sentido é o art. 62, do Anexo II do

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e a Súmula CARF nº 02, aprovada em 2006.

Diante disso, não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da lei ou graduar multa sob os fundamentos de ilegalidade ou inconstitucionalidade, razão pela qual mantenho a aplicação da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar as preliminares de prescrição intercorrente e decadência e, no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic