



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



**Processo nº** 10315.720828/2017-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.620 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2024  
**Recorrente** TOKAI AUTOS COMERCIO DE VEICULOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

**COFINS. COMERCIANTE VAREJISTA. CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. INCENTIVOS DE VENDA. BÔNUS DECORRENTE DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA DE RECEITA OPERACIONAL.**

Os valores creditados pelos fabricantes de veículos em favor das concessionárias de veículos a título de bônus ou incentivo de vendas constituem receita operacional da concessionária, e integram a base de cálculo da Cofins.

**COFINS. HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. PLANO DE FACILITAÇÃO DE ACESSO A CRÉDITO ROTATIVO. HOLD BACK. IMPOSSIBILIDADE.**

Integram a base de cálculo da contribuição os valores referentes ao hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO NECESSÁRIA.**

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem as exigências correspondentes ser adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição, vencidos os conselheiros Márcio Robson Costa, Mateus Soares de Oliveira e Joana Maria de Oliveira Guimarães, que davam provimento integral. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.619, de 19 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10315.721097/2016-73, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafeté Reis (Presidente), Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Ana Paula Giglio. Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº 101-011.039 de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo à COFINS.

A exigência é referente ao auto de infração - AI, no valor total de R\$ 179.500,58, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, para exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, apurados em decorrência da infração de “Omissão de Receita sujeita à Cofins” (conforme consta do anexo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" dos AI), fatos ocorridos durante o ano-calendário de 2013. Auto de Infração - AI anexo às fls. 200 a 209.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Em 23/07/2021, a 11ª turma da DRJ/01 proferiu o acórdão nº 101-011.039 no qual, por unanimidade de votos, **julgou integralmente improcedente a Impugnação** apresentada pela empresa.

Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

**ACÓRDÃOS DO CARF E DECISÕES JUDICIAIS. VALIDADE NO JULGAMENTO**

**ADMINISTRATIVO.**

Os acórdãos proferidos pelo CARF não se constituem, por si só, entre as normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional e, portanto,

não vinculam as decisões desta instância julgadora; E assim como as decisões judiciais, restringem-se aos casos julgados e às partes que figuram no processo judicial que resultou a decisão.

**PROVAS. JUNTADA POSTERIOR. PRECLUSÃO.**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, exceto nos casos previstos em lei.

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

Ano-calendário: 2013

**BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS RECEITAS AUFERIDAS.**

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é composta do valor total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

**BASE DE CÁLCULO. BÔNUS *HOLD BACK*.**

Os valores recebidos relativos ao chamado “bônus hold back” integram a base de cálculo da contribuição, por caracterizarem receitas operacionais da pessoa jurídica e, por não estarem compreendidas entre as hipóteses de exclusão da base de cálculo ou de isenção previstas na legislação desta contribuição.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição, da natureza e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido**

Irresignada, a parte **recorreu a este Colegiado**, através do Recurso Voluntário, solicitando:

“Pelo exposto, requer a Autuada, seja o presente recurso voluntário conhecido e provido para que esta d. Turma julgadora: a) conheça o recurso e lhe dê provimento, dada a não tributação das verbas apontadas pela fiscalização pela COFINS.

Se esta C. Turma julgadora não acolher o pedido acima, que ao menos ajuste a base de cálculo do tributo exigido, de acordo com o decidido pelo STF no Tema 69.

Protesta pela juntada de outros documentos e memoriais antes do julgamento do recurso voluntário, bem como pela realização de sustentação oral.”

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3201-011.620 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10315.720828/2017-44

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### Da Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

### Do Processo

A Recorrente é **empresa do ramo de concessionária de venda de veículos automotores, sendo parte da rede de distribuidoras da Nissan do Brasil**, atividade esta regulamentada pela Lei nº 6.729/1979.

A presente lide gira em torno do lançamento tributário que considerou diversos **bônus sobre vendas**, conforme descritos no relatório, como **receitas tributáveis** pelas contribuições da Cofins, mas que não compuseram as memórias de cálculo destas contribuições pela Recorrente, em razão desta não considerá-las como receitas, mas sim **redução de custos e despesas financeiras**.

O cerne da lide reside, portanto, em **definir se os valores recebidos pela empresa a título de bônus dealer margin e FDV/FVN tem natureza de receita operacional ou de receita financeira**. Tal conclusão leva à definição de tais valores como sendo receitas tributáveis pelo PIS/Cofins ou de meros redutores de custo.

### Da Natureza Jurídica dos Valores Recebidos

A Autoridade Fiscal argumenta que os *“ingressos escriturados como Receitas Financeiras se referem a bonificações recebidas da montadora Nissan, bem como rendimentos decorrentes da intermediação de financiamentos, sendo que a classificação contábil procedida pela contribuinte teve por objetivo a redução para zero das alíquotas das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre tais receitas”*.

A Recorrente, por sua vez, defende que as bonificações às quais a autoridade se refere seriam conhecidas no setor como **Bonus Dealer Margin**, ou **bônus de atingimento de metas de vendas** e outras verbas semelhantes (*Bônus Programe Perfomance Trim*, Bônus Programa Fidelidade e Conquista e Bônus AC). Argumenta que *“não se tratam de receitas, mas de meros redutores de custos ou de receitas financeiras, não alcançadas pelas contribuições à época da ocorrência dos fatos geradores”* (fl. 616).

Já os rendimentos decorrentes de intermediação são conhecidos como **FVN** (Sistema de fomento para fornecimento de veículos novos da montadora Nissan). Seriam **operações efetuadas entre a Montadora, concessionárias e instituições financeiras, com a finalidade de viabilizar as linhas de crédito para aquisição de veículos**. Não se trataria de receitas, mas de meros redutores

de custos, ou receitas financeiras (que, à época, não seriam parte da base de cálculo das contribuições).

### **Bonus Dealer Margin**

Em relação ao *Bonus Dealer Margin* cabe mencionar que nada mais são que **valores recebidos pela concessionária** e pagos pela montadora decorrência de suas vendas ao consumidor final **quando atingidas determinadas metas de volume de vendas ou condições específicas**. Este bônus são pagos após a operação de venda propriamente dita. A Concessionária arca com o valor do veículo ou peças comprados da montadora, e em momento posterior à venda é **reembolsada através destas bonificações ou repasses, nos casos de cumprimento das metas ou de condições previamente estabelecidas**. Assim, essas rubricas não são vinculadas à operação de venda da montadora diretamente à Concessionária, como deveriam de ser a fim de que se caracterizassem como desconto incondicional, permitindo, assim a dedução da receita bruta.

O preço que foi pago na aquisição dos veículos pela concessionária junto à montadora não pode ser alterado posteriormente após a venda dos mesmos ao consumidor final, não fazendo qualquer sentido a argumentação do contribuinte de que estas bonificações seriam redutoras dos custos de aquisição destes bens. Frisa-se que os custos de aquisição destes bens são os valores efetivamente pagos no momento das suas aquisições. Desse modo, mesmo considerando que os valores destas bonificações fossem retidos na aquisição dos veículos e sendo posteriormente pagos à concessionária como bonificações após a venda ao consumidor final, não poderiam estas bonificações ser consideradas como redutores de custo de aquisição, como defende o contribuinte, mas sim receitas novas, **oriundas da atividade principal do contribuinte, devendo, portanto, ser incluídas nas bases de cálculo do PIS/COFINS**.

Este mesmo entendimento encontra respaldo na Solução de Consulta COSIT Nº 366, de 11 de agosto de 2017, cuja ementa transcreve-se abaixo:

“ASSUNTO: **CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**  
EMENTA: **CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA.**

Os valores pagos pelas montadoras às concessionárias de veículos a título de **bônus decorrentes de aquisições de veículos** e autopeças realizadas por estas junto àquelas **caracterizam subvenção corrente para custeio das atividades desenvolvidas pelas concessionárias de veículos**, representando receitas próprias das concessionárias de veículos. As receitas das concessionárias de veículos decorrentes do recebimento do mencionado bônus, para fins de apuração da Cofins:

- a) **não constituem receitas financeiras;**
- b) não estão submetidas ao regime concentrado de cobrança da contribuição, previsto no art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, tendo em vista não decorrerem da operação de venda de veículos pela concessionária, nem integrarem a operação antecedente de compra de veículos realizada por esta; e
- c) estão **sujeitas ao regime de apuração** (cumulativa ou não cumulativa) **a que está sujeita a pessoa jurídica beneficiária.**”

(Destacou-se)

Neste mesmo sentido é possível encontrar várias decisões deste Conselho, algumas das quais estão abaixo colacionadas:

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

**COMERCIANTE VAREJISTA (CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS). BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE "HOLD BACK". IMPOSSIBILIDADE.**

Integram a base de cálculo da contribuição os valores recebidos a título de hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação pertinente.”

**Processo n.º:** 13982.721126/2013-80. **Acórdão n.º** 3301-011.650, de 14 de dezembro de 2021. **Relator:** Conselheiro Ari Vendramini.

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

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

**CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA.**

Os valores pagos pelas montadoras às concessionárias de veículos a título de bônus decorrentes de aquisições de veículos e autopeças realizadas por estas junto àquelas caracterizam subvenção corrente para custeio das atividades desenvolvidas pelas concessionárias de veículos, representando receitas próprias das concessionárias de veículos.”

**Processo n.º:** 10850.902298/2013-60. **Acórdão n.º** 3302-009.614, de 25 de setembro de 2020. **Relator:** Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho.

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

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

**BONIFICAÇÃO POR DESEMPENHO DE VENDAS. CONCEITUAÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS PARA INCIDÊNCIA DA COFINS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

Bonificações pagas em cumprimento a condições suspensivas relacionadas a desempenho de vendas compõem a base de cálculo da COFINS, por terem a natureza de receitas brutas na prestação de serviços, entre concessionárias e fabricantes de veículos, independente da forma de cálculo e dos valores que originaram estas bonificações.”

**Processo n.º:** 10850.721068/2015-13. **Acórdão n.º** 3402-010.764, de 26 de julho de 2023. **Relator:** Conselheiro Jorge Luis Cabral.

Entende-se, portanto, **não merecer reparo a decisão recorrida**, pois os valores creditados pelo fabricante de veículos em favor dos comerciantes varejistas a título de bônus ou incentivo de vendas **constituem receita operacional**, a qual deve obrigatoriamente integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins.

### **Fundo De Veículos Nissan (FVN)**

O **Fundo de Veículos Nissan**, de acordo com as informações prestadas pela própria interessada, é um **plano de fomento para facilitação no acesso a**

**crédito** (intermediado por instituição financeira) **visando fornecimento de veículos novos**. Os planos são denominados *floor plan* na **modalidade FDV** (financiamento de 60% do limite total com recursos decorrentes do aporte da rede e do fomento) e *floor plan* na **modalidade Clássico** (financiamento de até 60%, com recursos decorrentes do aporte da rede, fomento e de garantias bancárias convencionais). **Os recursos para viabilização deste crédito rotativo decorrem de aportes feitos pelas próprias concessionárias** (“Aporte Rede” via “Hold Back”) **e pela montadora**, (denominado “Fomento”), realizados mediante pagamento pela Nissan diretamente na conta das concessionárias. **Este fomento seria custeado pela Nissan, mediante “bônus”** e mesmo após atingida a meta de contribuição, a montadora retém 1% do preço de venda à rede concessionária, os quais seriam “devolvidos” às concessionárias. Por este motivo, a Recorrente defende que a **natureza destes valores seria financeira**.

Tal **instituto é bastante utilizado no segmento de indústria e comércio de automóveis, sob as mais variadas denominações**. É utilizado para designar um aumento artificial do preço de venda do veículo na fábrica, proposto pela montadora como forma de **retenção de parcela do capital de giro do concessionário**, mas que, ao final de determinado período, é **restituída com acréscimo de juros**. Trata-se de prática empresarial também adotada em outros países e que serve para garantir uma estabilidade no preço de venda ao consumidor final e na rentabilidade da rede de concessionárias.

Devido a sua importância, o mecanismo é referido em estudos acadêmicos sobre a crise da rede de concessionárias de automóveis no Brasil e sobre o modelo de operação das concessionárias de veículos, que o definem nos seguintes termos:

**“O hold back é um valor agregado ao custo do veículo faturado pela montadora, cujo montante é destinado para um fundo de aplicação administrado pela montadora e posteriormente devolvido aos concessionários.”**

José Luiz Pimenta. A crise da rede de concessionárias de automóveis no Brasil. Dissertação de Mestrado. Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Regional e Urbano. Universidade de Salvador. Bahia, 2002, n.32, p. 75. Disponível em

[http://www.peresjunioradvocacia.com.br/site/docs/crise\\_rede\\_disserta%C3%A7%C3%A3o\\_luiz%20pimenta.pdf](http://www.peresjunioradvocacia.com.br/site/docs/crise_rede_disserta%C3%A7%C3%A3o_luiz%20pimenta.pdf). Acesso: 25/01/2024.

**“[...] ferramenta denominada hold back, em que, de cada venda de veículo realizada, é recolhido um percentual compulsório pelas montadoras para depósito em conta especial remunerada, cuja devolução é feita após um certo período de tempo. Esse valor compulsório feito pela montadora acaba, de certa forma, ajudando a concessionária com um incremento de capital de giro a cada período de tempo pré determinado”**

Marcos Antônio de Lima. Contribuição para a compreensão do modelo de operação das concessionárias de veículos no Brasil e da utilização do F&I—*finance and insurance*: um estudo de caso em uma grande rede de concessionárias Fiat. Dissertação de Mestrado. Programa de Mestrado em Administração. USCS. São Caetano do Sul, 2009, p. 88. Disponível em: [http://www.uscs.edu.br/posstricto/administracao/dissertacoes/2009/pdf/marcos\\_antonio\\_de\\_lima.pdf](http://www.uscs.edu.br/posstricto/administracao/dissertacoes/2009/pdf/marcos_antonio_de_lima.pdf). Acesso: 25/01/2024

Nota-se, portanto, que o instituto funciona como uma espécie de aplicação imposta pelos fabricantes aos concessionários, que, para cada veículo adquirido, são obrigados a disponibilizar parte de seu capital de giro em favor de um fundo administrado pela montadora. Este capital fica retido por um determinado

período de tempo e, quando restituído, é acrescido de juros remuneratórios pagos pelo fabricante. A forma de aplicação, entretanto, apresenta uma particularidade, porque o capital é repassado ao fabricante mediante pagamento de um sobrepreço no valor de venda do veículo.

Em razão disso, **a devolução do hold back não constitui liberalidade do fabricante**, porque o valor retido já pertence ao concessionário. Tanto é assim que, durante o período de retenção, **a montadora se obriga a remunerar o capital disponibilizado**. O concessionário, por outro lado, tem direito subjetivo à devolução do valor principal, acrescido de juros, ao final do prazo definido no contrato de adesão, desde que devidamente aperfeiçoada a retenção, mediante pagamento da integralidade do veículo.

Os elementos de caracterização dessa prática empresarial, por sua vez, se reproduzem concretamente na hipótese dos autos.

Conforme mencionado no item anterior, os **valores recebidos a título de bônus/bonificações integram o faturamento das concessionárias e são tributáveis para fins de PIS/Cofins. Da mesma forma, não estão sujeitas à redução de alíquota ou à exclusão da base de cálculo** (a redução de alíquota a zero só seria aplicada em comissões relativas à intermediação nas vendas diretas, e a exclusão da base de cálculo somente atingiria os descontos incondicionais, caso se fizessem constar nas notas fiscais). O hold back é um incentivo para que as vendas sejam agilizadas, pois o preço pago pelo veículo não é alterado, o valor de aquisição é aquele pago à montadora e é este mesmo que é contabilizado como custo da mercadoria vendida. Logo, **estas bonificações não estão amparadas por nenhuma hipótese de exclusão da receita bruta, isenção, exclusão da base de cálculo ou redução de alíquota a zero**. Não se admite a exclusão destas verbas, em razão da determinação de interpretação restritiva prevista no art. 111, I, do CTN:

“**Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária** que disponha sobre:

- I. **suspensão ou exclusão do crédito tributário;**
  - II. outorga de isenção;
  - III. dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.
- (Destacou-se)

Dito de outra forma, no que se refere à natureza jurídica dos bônus sobre vendas e hold back, em se tratando daqueles valores recebidos da montadora por veículos que já foram pagos pela concessionária e estão no estoque, e bonificação de fábrica paga após a venda do veículo, na forma de incentivo à adimplência das revendedoras, são receitas, não guardando previsão na lei de regência como hipóteses de exclusão da receita bruta, isenção, exclusão da base de cálculo ou redução de alíquota a zero. E, o fato de serem concedidos, por vezes, para mitigar eventuais prejuízos da concessionária por aquisição anterior a preço mais elevado, não altera a natureza jurídica destes bônus.

Neste sentido o STJ já se pronunciou, no REsp nº 1.446.354/RS, 2ª Turma, Rel. Ministro Og Fernandes (Dje 10/09/2014):

**PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. ART. 535 DO CPC. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÃO RECEBIDA POR CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS PELA AQUISIÇÃO E DESEMPENHO NA VENDA DE AUTOMÓVEIS. LEI N. 10.485/02. BENEFÍCIO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA E**

**IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. ART 150, §6º, DA CF/88. ART. 111, I, DO CTN. CLÁUSULAS CONTRATUAIS. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS 5 E 7 DO STJ.**

1. Não viola o art. 535, inciso II, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada, não estando a Corte de origem obrigada a emitir juízo de valor expresso a respeito de todas as teses e dispositivos legais invocados pelas partes.

2. A sistemática de incidência monofásica das contribuições para o PIS e da COFINS no início da cadeia produtiva, prevendo alíquota zero nas operações posteriores (arts. 2º, § 2º, II, e 3º, § 2º, II, da Lei n. 10.485/02), não alcança as bonificações recebidas dos fabricantes e importadores de veículos **em razão da aquisição e consequente desempenho da concessionária na implementação de estratégias promocionais e venda dos automóveis.**

3. A concessão de benefício fiscal é função atribuída pela Constituição Federal ao legislador, que deve editar lei específica, nos termos do art. 150, §6º. Razão que confere suporte ao art. 111 do CTN, dispositivo que **proíbe interpretação extensiva em matéria de exoneração fiscal.**

4. A pretensão da recorrente, fundada na alegação de que as cláusulas do contrato firmado com a fabricante não comprovam que o valor da bonificação é calculado sobre o valor líquido da nota fiscal de venda dos veículos, esbarra nos óbices contidos nas Súmulas 5 e 7 deste Tribunal Superior, na medida em que, para se chegar ao raciocínio pretendido pela sociedade empresária, em sentido contrário à conclusão a que chegou o Tribunal de origem, necessário seria a interpretação de cláusulas contratuais e o revolvimento do conjunto fático-probatório.

5. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido.”

Neste mesmo sentido, também já decidiu este Egrégio Conselho:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Data do fato gerador: 01/01/2000, 31/05/2005

**COMERCIANTE VAREJISTA CONCESSIONÁRIO DE VEÍCULOS. DESCABIDA A EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS NÃO-CUMULATIVA DE VALORES RECEBIDOS DO FABRICANTE A TÍTULO DE INCENTIVOS DE VENDA.**

Créditos efetuados por fabricante de veículos em favor de comerciante varejista, no âmbito de programa de incentivo de vendas, não se enquadram como "receitas de venda" e não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins não cumulativa.”

**Processo n.º:** 10909.003030/2005-11. **Acórdão n.º** 3202-000.388, de 06 de outubro de 2011. **Relator:** Conselheiro José Luiz Novo Rossari

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

**HIPÓTESES DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. HOLD BACK. IMPOSSIBILIDADE.**

Integram a base de cálculo da contribuição os valores referentes ao hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação pertinente.”

**Processo n.º:** 11516.720709/2013-64. **Acórdão n.º** 3201-003.438, de 26 de abril de 2017. **Relatora:** Conselheira Semiramis de Oliveira Duro

Em assim sendo, bônus sobre vendas e *hold back* não podem ser classificados como receitas financeiras, porque não decorrem da aplicação de recursos

financeiros. O Decreto n.º 3.000, de 1999, em seu art. 373 c/c art. 375, parágrafo único, elenca como receitas financeiras: “os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, além das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual”. No caso em exame, como **tais créditos não podem ser classificados como receitas financeiras, devem ser tributados** com base no disposto no art.1º e seu §1º, da Lei no 10.833, de 2003. Em face aos elementos contidos nos autos, há que se **considerar correto o tratamento adotado pelo Fisco no que diz respeito à tributação destes valores.**

### **Do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFins**

Não obstante os lançamentos em relação ao PIS tenham sido efetuados com a observância das normas legais então vigentes, **há que se adequar o valor da exigência à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF.**

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o n.º 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Referida decisão possui a seguinte ementa:

**"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.**

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09- 2017 PUBLIC 02-10-2017)

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento a este Recurso Voluntário, para que o valor do ICMS seja excluído da base de cálculo do PIS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário n.º 574.706, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores.

Diante do exposto, voto no seguinte sentido:

- i) **conhecer** do presente recurso;

ii) **dar parcial provimento ao pleito da parte no sentido de que seja efetuada a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins**, de acordo com a determinação do STF (RE 574.706 – Tema 69), além da multa e dos acréscimos legais correspondentes;

iii) **negar provimento aos demais pleitos.**

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator