



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 13 / 05 / 2004
CFSTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

Recorrente : **MOVEL MOTORES E VEÍCULOS LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Salvador - BA**

COFINS. DECADÊNCIA.

A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez tendo havido antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Precedentes Primeira Seção STJ (REsp nº 101.407/SP).

BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais. A base de cálculo da Cofins das empresas revendedoras de veículos novos é o faturamento mensal, ou seja, o valor total constante da nota fiscal de venda ao consumidor.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MOVEL MOTORES E VEÍCULOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 28/6/97**, nos termos do voto do Relator. Vencidas as Conselheiras Adriana Gomes Rêgo Galvão e Josefa Maria Coelho Marques quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Jorge Freire

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Hélio José Bernz e Rogério Gustavo Dreyer. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa.



Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

Recorrente : **MOVEL MOTORES E VEÍCULOS LTDA.**

RELATÓRIO

Versam os autos sobre lançamento de Cofins no período entre janeiro de 1996 a dezembro de 1997, tendo sido a contribuinte notificada do mesmo em 28/06/2002. Entendeu o Fisco que a empresa, concessionária de veículos Volkswagen, declarara e pagara valor inferior ao devido, tendo em conta que não oferecera à tributação os valores referentes ao faturamento em função da venda de veículos novos, o qual escriturara como operações de conta alheia.

Tendo a decisão recorrida mantido o lançamento em sua integralidade, ao fundamento de que as concessionárias de veículos pagam a Cofins sobre o valor total da venda dos veículos, já que são de sua propriedade e não do fabricante, a empresa interpôs o presente recurso voluntário, onde em preliminar processual pede a nulidade do lançamento, tendo em vista que seria detentora de liminar sustando a cobrança da Cofins no Processo nº 93.0011810-2, e como preliminar de mérito postula a declaração da decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 28/06/97, vez que cientificada do lançamento em 28/06/2002.

No mérito, a defesa alega que o carro vendido não é seu e sim do fabricante, e que portanto o faturamento é de terceiros, vez que o carro é recebido em consignação e entregue ao consumidor em nome do fabricante, recebendo retribuição pela operação, a qual, entende, não era tributada até a edição da Lei nº 9.715/98, com vigência posterior aos fatos objeto do lançamento. Aduz que na situação específica das concessionárias de veículos, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes já reconheceu que o contrato de concessão não se confunde com a compra e venda mercantil que ensejaria faturamento próprio, anexando o Acórdão nº 201-75.328.

Foram arrolados bens (fls. 386 e 392/394) para recebimento e processamento do recurso.

É o relatório.



Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

No que pertine à preliminar de nulidade com base em liminar que teria determinado a não cobrança e execução da Cofins, é de ser rechaçada pelos motivos aduzidos na r. decisão e não contestados no recurso. Como averbado na r. decisão a citada liminar referia-se especificamente ao Processo Administrativo nº 10540.000749/93-49, cuja cobrança da Cofins referia-se aos períodos de apuração abril 1992 a junho de 1993, portanto estranhos aos períodos sob análise.

Quanto à decadência, deve ser dado provimento ao recurso.

A decisão ora afrontada entendeu que o prazo decadencial da Cofins rege-se pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, sendo o mesmo, em consequência, de dez anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Dirirjo do entendimento da ilustrada decisão monocrática. Ocorre que dúvida não há que desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais passaram a ser espécies tributárias¹, quando passou a ser cediço que a redação do art. 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo a Cofins uma contribuição destinada ao orçamento da seguridade social, por isso chamada de contribuição social, por conseguinte a ela se aplica o ordenamento jurídico tributário. E o art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência. Assim, desde então, à Cofins aplicam-se as normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o status de lei complementar, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica mas com o status de lei ordinária possa sobrepujar o estatuído em lei complementar, conforme rege nossa Lei Fundamental.

Nesse sentido, posto que versando sobre contribuições, o entendimento do TRF da 4ª Região, em aresto² cuja ementa abaixo transcrevo:

"Contribuição Previdenciária. Decadência.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios previstos na Constituição e no Código Tributário Nacional.

Inexistindo antecipação do pagamento de contribuições previdenciárias, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, I, do CTN. Precedentes."

Dessarte, à matéria decadência tributária, aplica-se o CTN. Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio a Primeira Seção do STJ

¹ Conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 146.733.

² Ap. Cível nº 97.04.32566-5/SC, 1ª Turma, rel. Desemb. Dr. Fábio Bittencourt da Rosa.

MU3



Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que *"Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita..."*³.

Contudo, em decisão mais recente nos Embargos de Divergência nº 101.407/SP no Resp nº 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pág. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."

Dessarte, à matéria decadência tributária, aplica-se o CTN.

Face a tal, uma vez incontestes ser a Cofins daqueles tributos lançados por homologação, e considerando que a ciência do lançamento operou-se em 28/06/2002, e tendo havido antecipação de pagamento, está decaído o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos anteriores a 28/06/1997.

Considerando que a preliminar de mérito foi considerada procedente, deixo de analisar as demais questões por prejudicadas.

Quanto ao mérito, a matéria já foi objeto de minha análise no Recurso nº 114.561, julgado na sessão de outubro de 2002, quando asseverei que o faturamento de carros zero quilômetro pelas concessionárias caracteriza-se como faturamento próprio destas e não faturamento da montadora, ou seja, receita de terceiros.

No que pertine à forma negocial entre a montadora e a recorrente, a mim ficou evidenciado que a operação feita entre aquela e a concessionária, estreme de dúvidas, é uma operação de compra e venda. É claro que por ser o automóvel zero quilômetro, objeto da mercancia, um bem de alto valor agregado, a transação reveste-se de peculiaridades especiais. Também pelo fato da relação entre a montadora e suas concessionárias ser atípica, vez que toda atividade mercantil da concessionária vincula-se a estratégias de marketing e financiamento da própria montadora, seguindo rígidas políticas traçadas por esta última.

Justamente por isso é que o veículo é faturado pela montadora à concessionária, devendo ser dada alguma garantia à montadora, questão não demonstrada nos autos. A transferência da propriedade sobre tais bens se dá com a tradição do veículo.

³ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.



Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

Assim, quando o veículo é vendido ao consumidor final, a garantia fica transferida em relação a este, que assume o financiamento, se for o caso. Mas, daí querer afirmar que o veículo sai da montadora, não passando à propriedade da concessionária, há uma grande distância. A mim não resta dúvida que quando o veículo sai da montadora para a concessionária, a operação é de compra e venda. Certo que revestido de peculiaridades, tendo em vista os valores significativos transacionados e o próprio vínculo fortíssimo entre montadora-concessionária, que mantém relações comerciais ímpares vinculadas à forma de atuação destas em nosso mercado automobilístico.

Com efeito, a mim fica impossível querer que o ato negocial entre a montadora e suas concessionárias possa ser caracterizado como consignação para venda. Talvez se a recorrente comercializar veículos usados, possa se dar tal tipo negocial, mas não na venda dos veículos adquiridos das montadoras.

A hipótese que poderia vir ao encontro da recorrente seria no caso de o veículo sair faturado da montadora diretamente para seu consumidor final, cabendo à concessionária, exclusivamente, a comercialização e entrega do veículo. Mas esse não é o caso vertente.

Dessa forma, rechaço a assertiva de que o contrato entre a montadora e a concessionária, para o recebimento do veículo, seja de consignação para venda futura. Conseqüentemente, sem reparos o lançamento quando computou como base de cálculo o valor do resultado auferido nas "operações de conta alheia", já que o faturamento é próprio e não de terceiros.

E o Poder Judiciário já tem decisões nesse sentido, conforme teor das ementas a seguir transcritas:

"CONSTITUCIONAL . TRIBUTÁRIO . PRELIMINAR DESCABIMENTO DO AGRAVO DE INSTRUMENTO . INOVAÇÃO LEGISLATIVA (LEI 9.139/95) . COFINS EPIS . FATURAMENTO . CONCESSIONARIÁ AUTORIZADA DE VEÍCULOS . NATUREZA DA OPERAÇÃO . REVENDA OU INTEPMEDIAÇÃO CONSTITUCIONALIDADE - COGNIÇÃO SUMARIA.

1. Não se avista aperfeiçoada, prima facie, na comercialização de veículos pela rede autorizada de concessionária, assumindo esta o risco inerente a negócio próprio, a configurar a hipótese típica de revenda que, enquanto tal, não se descaracteriza pela simples circunstância de a aquisição dos veículos ocorrer por intermédio de financiamento, gravado com garantias próprias.

2. Em casos tais, diante de evidência de tal ordem, ainda que não definitiva, eis que é sumária a cognição da controvérsia, não se pode autorizar a incidência da Coflins apenas sobre a diferença financeira entre o preço de aquisição e o preço de venda, tal como pretendido, na medida em que o faturamento, para tal efeito, é o resultado final e global da operação comercial.

3. Agravo a que se nega provimento, prejudicado o agravo regimental."

⁴ TRF 3ª REGIÃO, AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1999.03.00.012207-O, RELATOR JUIZ CARLOS MUTA, DJU 27/10/99.



Processo nº : 10540.000612/2002-19
Recurso nº : 122.550
Acórdão nº : 201-77.294

“TRIBUTÁRIO. CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS NOVOS. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS.

1. O contrato garante a exclusividade de distribuição dos produtos produzidos pela concedente ao consumidor final, ou seja, a atividade desenvolvida pela concessionária (distribuidora) consiste na revenda da mercadoria comprada junto ao fabricante.

2. O produto adquirido ingressou no patrimônio da concessionária, não podendo, assim, excluir-se da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores relativos aos produtos adquiridos junto à concedente.

3. Apelo improvido.”⁵

Nesse rumo, também, decisão deste Conselho no Acórdão nº 203-08.178, de Relatoria do Dr. Francisco Maurício de Albuquerque e Silva, votado, à unanimidade, em maio do corrente ano.

Quanto ao Acórdão mencionado, julgado por esta Câmara, o então digno Relator apenas averbou sua posição pessoal, vez que o que se encontrava sob julgamento era o recurso de ofício que anulava parte do lançamento por estarem os valores já declarados, e somente isso. No julgamento dos embargos de declaração interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, esta Câmara corrigiu o erro em que incidiu o então relator, eis que, embora sua posição pessoal, e única na Primeira Câmara, era totalmente despropositada em função da matéria devolvida ao julgamento. Portanto, incorreta a assertiva da recorrente de que esta Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes entende que o faturamento do carro pela concessionária seja faturamento de terceiros, não ensejando sobre tal valor a incidência da Cofins e do PIS. O entendimento, com a única exceção da posição adotada pelo então Conselheiro Gilberto Cassuli, é justamente o contrário.

Forte em todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para declarar a decadência do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 28/06/1997.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003.

JORGE FREIRE

⁵ TRF 1ª REGIÃO - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2000.38.03.001603-5/MG, RELATOR JUIZ HILTON QUEIROZ, 4ª TURMA, JULGAMENTO: 28/08/2001, PUBLICAÇÃO em 15/01/2002, FONTE DJU, pág. 220.