MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**
**PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10805.720187/2007-34 |
| **Recurso nº** | 153.710 Voluntário |
| **Matéria** | RESTITUIÇÃO/COMP COFINS |
| **Acórdão nº** | 291-00.040 |
| **Sessão de** | 30 de outubro de 2008 |
| **Recorrente** | AVENIR DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA. |
| **Recorrida** | DRJ em Campinas - SP |

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

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999, 01/05/2004 a 31/05/2004

COFINS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EMPRESAS CONCESSIONÁRIAS DE MARCAS AUTOMOTIVAS. NATUREZA DA OPERAÇÃO.

O negócio jurídico que se aperfeiçoa entre a montadora e sua concessionária, nos termos da legislação de regência, tem natureza jurídica de compra e venda mercantil.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

BELCHIOR MELO DE SOUSA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 108 a 120, apresentado contra o Acórdão nº 05-20.416, da DRJ em Campinas - SP, fls. 94 a 97, que não homologou a compensação declarada pela interessada, veiculada por DComp eletrônica com restituição indeferida e compensação não homologada por Despacho Decisório de fls. 31 a 33.

Na Declaração de Compensação a contribuinte indica crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior, referente a débito de Cofins confessado em DCTF, dos períodos de apuração de outubro de 1999 e maio de 2004, nos valores de R$ 16.529,75 e R$ 3.461,70, repectivamente.

O primeiro pagamento foi confirmado e efetuado em 12/11/1999. O segundo valor, também tomado como crédito, não tem origem em pagamento, mas em compensação do débito do segundo período acima indicado, que utilizou como crédito parte do pagamento aqui referido.

Cientificada da decisão da DRJ em Campinas - SP, em 17/01/2008, a interessada apresenta recurso a este Conselho de Contribuintes, em 07/02/2008, em que maneja os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, do que, em face da ausência de acréscimos ou modificações, aqui transcrevo-os do relatório da DRJ:

> *"uma coisa é o contrato de operação mercantil, caracterizador da sistemática de compra e venda, e outra é o contrato de consignação, no qual não há nenhum desembolso antecipado para compra dos veículos;*
>
> *é concessionária de veículos. Sua relação jurídica com a empresa produtora e concedente é disciplinada pela lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, e subsidiariamente por convenções contratuais. Essa lei determina e garante que os rendimentos auferidos pelas concessionárias é o resultado da diferença entre o valor inicial da empresa concedente e o valor final da venda efetuada pela concessionária, que corresponde à margem de comercialização alcançada nas vendas consumadas, quer ela seja direta ou indireta;*
>
> *no Brasil o único contrato de concessão mercantil que é previsto em lei é a distribuição de veículos automotores. Disso decorre que a interessada opera suas atividades comerciais por conta e ordem de terceiros;*
>
> *havendo qualquer motivo que venha a forçar a interrupção das atividades da empresa concedente, a interessada deixaria de existir como ela é. Ela opera única e exclusivamente para uma concedente. Tanto é assim que a Lei nº 6.729, de 1979, impôs obrigações pecuniárias à concessionária e à concedente, caso alguma delas motive a rescisão contratual vigente, o que denota a clara dependência entre tais empresas;*
>
> *a operação entre concedente e concessionária se dá por intermédio de contrato estimatório, concretizando a caracterização de operação mercantil por conta alheia. No contrato estimatório, a transferência do*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



*bem se dá apenas do domínio, ou seja, não há transferência da propriedade. Somente no contrato de compra e venda é que há a transferência da propriedade e do domínio. Assim, a interessada não compra nenhum produto da concedente para a revenda, e sim atua como agente intermediário, sendo suas transações reguladas pelo contrato de venda em consignação. Se, por exemplo, a contribuinte não vender o bem consignado, os efeitos são devolutórios, qual seja, devolve o bem ao consignante, e não vende o produto de volta à concedente. É por isso que seu faturamento é formado apenas pela margem de comercialização dos produtos da concedente;*

*a redação da Lei nº 9.718, de 1998, ao equiparar o faturamento a receita bruta nada ofendeu o ordenamento jurídico. Quem agiu dolosamente foram os agentes arrecadadores, que quiseram lhe dar um efeito que fugiu do conceito normatizado por ela. A ânsia fiscal formou uma interpretação totalmente extensiva. Com efeito, a lei nº 9.718, de 1998, ao alterar o entendimento de receita bruta, conforme prescrito em seu art. 3º, § 1º, não inseriu na base de cálculo do PIS e da Cofins o rendimento de terceiro quando uma pessoa jurídica atua por conta desta;*

*apesar de hodiernamente as vendas de veículos automotores serem tributadas para o PIS e para a Cofins pelo regime monofásico, somente se pode admitir o alargamento da base de cálculo para essas contribuições com a inclusão da receita de terceiros a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, e da Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003."*

Reitera, ao fim, em seu recurso a mesma jurisprudência administrativa e pleiteia alcançar desta Corte entendimento diverso do até aqui contra si decidido.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



## Voto

Conselheiro BELCHIOR MELO DE SOUSA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos legais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

À vista destes autos, pode-se ver claramente que a indicação de pagamento indevido ou a maior como crédito nas Declarações de Compensação tem a ver, numa síntese, exclusivamente, com a tentativa de desconstruir a prática tributária a que se submete a contribuinte na apuração e recolhimento da Cofins.

Alegando encontrar-se ao amparo da Lei nº 6.729, de 28 de setembro de 1979, visualiza nela a tese de que a natureza de suas operações com a montadora não é de venda dos veículos da marca que representa, PEUGEOT DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA., mas de intermediação. Do que, julga estar sob um regime de tributação que lhe permite considerar como base de cálculo da Cofins apenas o lucro bruto, ou margem de comercialização, correspondente à diferença de preço entre o valor de venda e o que repassa à montadora. Com essa percepção da norma ali inserta, sem retificar as DCTFs, pretende desconstituir os débitos nelas confessados apenas por meio das DComps transmitidas, utilizando o pagamento e a compensação efetuada como créditos para compensação de outros débitos.

Reconhecendo percuciente a resposta dada pela DRJ em Campinas - SP às alegações da então impugnante, valho-me de partes do voto naquela decisão para desmontar a tese advogada pela ora recorrente:

A Lei nº 6.729, de 28 de setembro de 1979, que regula a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre, em parte alguma respalda o entendimento da recorrente, nada dispondo sobre "intermediação de negócios", "mediação", "corretagem", "consignação", ou coisa análoga. Pelo contrário, em várias oportunidades, deixa clara a ocorrência de relações de compra e venda entre montadora e concessionária, sendo incabível, à luz desse diploma legal, a condição de consignatária a esta concessionária.

O art. 7º reza que na concessão compreende-se a quota de veículos, que, segundo o inciso III deste artigo, será ajustada entre as partes levando em conta a capacidade empresarial e desempenho de comercialização e capacidade do mercado da área demarcada para a concessionária. Reflete obrigações recíprocas, pelas quais fica evidente que oscilações de mercado para menos não excluem a obrigatoriedade de a concessionária emitir "Ordem de Compra", nem para mais a permitem exigir fornecimento maior de veículos pela montadora. Este tipo de ajuste não caracteriza a entrega para venda em consignação.

O art. 11 informa que as mercadorias fornecidas, leia-se, portanto, as quotas fornecidas, terão seu preço pago, via de regra, após o faturamento:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 08
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



> *"Art. 11. O* ***pagamento do preço das mercadorias*** *fornecidas pelo concedente não poderá ser exigido, no todo ou em parte, antes do faturamento, salvo ajuste diverso entre o concedente e sua rede de distribuição.*
>
> *Parágrafo único. Se o* ***pagamento da mercadoria*** *preceder a sua saída, esta se dará até o sexto dia subseqüente àquele ato."* (destaques acrescidos)

Desse dispositivo divisamos que o tratamento adotado pela legislação é o de compra e venda entre a montadora e a concessionária. Vale dizer, onde há preço de troca existe operação de compra e venda. Destarte, a lei deixa claro que a operação de compra entre a montadora e a concessionária é independente da venda entre a concessionária e o consumidor. O *caput* do art. 13 determina a liberdade de fixação de preço a ser praticado pelo concessionário, demonstrando que este vende por sua própria conta:

> *"Art. 13. É livre o* ***preço de venda do concessionário*** *ao consumidor, relativamente aos bens e serviços objeto da concessão dela decorrentes."* (destaque acrescido)

Já o § 2º do mesmo art. 13 nos traz o dispositivo mais contundente no sentido de que a concessionária adquire, por compra, os produtos junto à montadora, já que esta última fixa um preço de venda às suas concessionárias. *Verbis*:

> *"§ 2º. Cabe ao concedente* ***fixar o preço de venda aos concessionários****, preservando sua uniformidade e condições de pagamento para toda a rede de distribuição."* (destaque acrescido)

O art. 15 evidencia a única situação em que o concessionário opera como verdadeiro intermediário, fazendo jus à chamada margem de comercialização. Veja-se:

> *"Art. 15. O concedente poderá efetivar vendas diretas de veículos automotores:*
>
> *I - independentemente de atuação ou pedido de concessionário:*
>
> *a) à Administração Pública, Direta ou Indireta, ou ao Corpo Diplomático;*
>
> *b) a outros compradores especiais, nos limites que forem previamente ajustados com sua rede de distribuição;*
>
> *II - através da rede de distribuição:*
>
> *a) às pessoas indicadas no inciso I, a, incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta atribuição;*
>
> *b) a frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas dessa natureza;*
>
> *c) a outros compradores especiais, facultada a qualquer concessionário a apresentação do pedido.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, ____/____/____
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



> *§ 1º Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo."* (destaque acrescido)

Já o art. 16 do diploma em comento estabelece a autonomia das concessionárias, que podem estipular livremente o preço de venda (art. 13):

> *"Art. 16. A concessão compreende ainda o resguardo da integridade da marca e dos interesses coletivos do concedente e da rede de distribuição, ficando* ***vedadas****:*
>
> *I - práticas de atos pelos quais o concedente vincule o concessionário a* ***condições de subordinação*** *econômica, jurídica ou administrativa ou estabeleça interferência na gestão de seus negócios;"* (destaques acrescidos)

Vê-se, assim, que a natureza jurídica das operações realizadas entre a montadora e a concessionária é compra e venda.

Exatamente nesse sentido, em reconhecendo a venda autônoma por parte da concessionária, é de se concluir que sua receita é o valor, por ela estipulado, pelo qual vende o produto aos seus consumidores finais. Por conseguinte, esse preço reflete a receita da contribuinte, sobre a qual incide a Cofins.

Toda e qualquer atividade de compra e venda de mercadorias pressupõe que grande parte da receita recebida significa o custo da mercadoria adquirida do produtor. Assim acontece na espécie. A contribuição em comento, Cofins, é tributo incidente sobre a receita e não sobre o lucro obtido na operação. Se a venda é feita por conta e em nome da revendedora, a receita a ser reconhecida é o preço final ao consumidor.

A jurisprudência administrativa trilha esse mesmo entendimento, ao contrário do que afirma a contribuinte. Observe-se que o acórdão por ela citado foi retificado quando do acolhimento dos embargos de declaração, resultando na seguinte ementa:

> *"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - RETIFICA-SE O ACÓRDÃO Nº 201-75.328, QUE PASSA A TER A SEGUINTE EMENTA:* 'COFINS. VALORES DECLARADOS EM DIRPJ. LANÇAMENTO. RECURSO DE OFÍCIO. Descabe o lançamento, em Auto de Infração, de valores já declarados em Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ). Para a exigência de débitos confessados o Fisco não necessita proceder à autuação do contribuinte, tendo em conta ser o débito declarado passível de cobrança direta. Recurso de ofício negado.' *Embargos acolhidos para retificar o acórdão."* (EMBARGO DE DECLARAÇÃO nº 201-75.328, sessão de 18/09/2002)

Outrossim, transcreve-se abaixo ementas de acórdãos que exemplificam o entendimento corrente da jurisprudência administrativa:

> *"COFINS. DECADÊNCIA. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. INCIDÊNCIA. Nos lançamentos relativos a tributos sujeitos à homologação, o fato gerador da obrigação tributária constitui o termo*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvia Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



*a quo para a contagem do prazo decadencial.* ***As concessionárias de veículos estão sujeitas à Cofins pelo valor de seu faturamento, assim entendido o valor da venda ao consumidor.*** *Não se constitui a legislação que rege a relação entre concedente e concessionário, nem mesmo o contrato celebrado, supedâneo a desnaturar o valor do faturamento como proposto para assegurar a incidência do tributo somente sobre a diferença entre o valor pago pelo consumidor (adquirente do veículo) e o repassado, pela concessionária, à concedente. Recurso provido em parte."* (Acórdão nº 201.76.823 - destaque acrescido)

*"COFINS. VENDA DE VEÍCULOS. A empresa concessionária de veículos deve recolher a Cofins na forma da lei, ou seja,* ***sobre a receita bruta e não sobre a margem de lucro.*** *TRANSFERÊNCIA DE RECEITAS. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não tinha força executória, pois seu comando é expresso ao remeter a sua efetividade para normas regulamentadoras a serem expedidas pelo Poder Executivo. O Poder Executivo, por meio da edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Recurso negado."* (Acórdão nº 203-09.061 - destaque acrescido)

*"COFINS. BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. Não é permitido às concessionárias de veículos deduzir da base de cálculo da contribuição ora em comento o custo de aquisição dos veículos novos, sob pena de transmudar-se o conceito de faturamento para lucro bruto."* (Acórdão nº 201-77.562)

Diga-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça também já pacificou essa questão, como exemplifica os seguintes acórdãos das Primeira e Segunda Turmas:

*"TRIBUTÁRIO - PIS/COFINS - BASE DE CÁLCULO: LC 70/91 - SISTEMÁTICA DA LEI 9.430/96. 1. A base de cálculo do PIS/Cofins é o faturamento da empresa ou a renda bruta (art. 2º da LC 70/91). 2. Mecanismo advogado pela empresa que importa em alterar a base de cálculo para recair a exação sobre o lucro, em interpretação não-autorizada na lei. 3. A sistemática da Lei 9.430/96, dirige-se aos mandatários e representantes dos fabricantes e importadores que intermediam as operações de venda e não as revendedoras que agem como comerciantes, comprando do fabricante e vendendo ao consumidor ou usuário final. 4. Recurso especial improvido."* (REsp nº 346.524/PR, de 11/06/2002, relatora Min. Eliana Calmon)

*"TRIBUTÁRIO. CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULO. PIS. COFINS. FATURAMENTO. BASE DE CÁLCULO. LC Nº 70/91. LEI Nº 9.718/98. 1. Recurso Especial contra v. Acórdão segundo o qual* 'a empresa concessionária de veículo deve recolher a contribuição para o PIS e COFINS na forma da lei, ou seja, sobre a receita bruta e não sobre a margem de lucro'. *2. A base de cálculo do PIS/COFINS é o faturamento da empresa ou a renda bruta, nos termos do art. 2º, da LC nº 70/91. 3. De acordo com a Lei nº 9.718/98, tanto o PIS como a COFINS mantiveram o faturamento como sua base de cálculo; no entanto, ampliou-se o conceito (faturamento correspondente à receita bruta). A referida Lei elevou a base de cálculo do PIS e da COFINS e*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 02 / 09
Silvio Siqueira Barbosa
Mat.: Siape 91745



*aumentou a alíquota desta última. 4.* ***Operações realizadas pela recorrente referentes a contratos de compra e venda mercantis (comércio de veículos automotores), e não de compra e venda em consignação.*** *5. Inocorrência de 'remessa' ou 'entrega' de bens pelo fabricante a serem alienados pela concessionária, mas, sim, transferência de domínio desses por meio da compra e venda. 6. A recorrente, em momento algum, suportou tributação sobre faturamento em conta alheia, uma vez que, ao realizar operações de compra e venda mercantil, e não de consignação,* ***o faturamento por ela percebido é do valor total da venda, restando devida a cobrança do PIS e da COFINS sobre este valor.*** *7. Precedente da Segunda Turma desta Corte Superior. 8. Recurso não provido."* (REsp nº 417.009/SC, de 02/05/2002, relator Min. José Delgado - destaques acrescidos)

Demais, como não bastasse o desamparo legal e jurisprudencial, não conta a recorrente, para a sustentação da sua tese, com respaldo sequer dos termos do contrato celebrado com a montadora, que, por sua cláusula terceira, concede-lhe *"3.1. ... o direito de adquirir os Veículos e Peças da PEUGEOT DO BRASIL, para distribuí-los diretamente aos consumidores finais na Área operacional."* Observe-se que o núcleo da ação que compreende este direito é adquirir e não receber.

Em sua cláusula quarta, o contrato impõe-lhe:

a) o dever de: "*4.1. ... de acordo com suas necessidades entregar à PEUGEOT DO BRASIL uma ordem de compra expressa e irrevogável na forma do Anexo 3, para uma quantidade específica de veículos acompanhada de detalhamento de modelo e acessórios, os quais serão fornecidos pela PEUGEOT DO BRASIL ...*";

b) a expectativa de ver sua ordem de compra aprovada: "*4.1.1. A PEUGEOT DO BRASIL só estará obrigada a fornecer e entregar Veículos e Peças após aceitar expressamente a citada ordem de compra.*"; e

c) a entrega de garantia real para compras a prazo: "*4.6.2. A DISTRIBUIDORA fornecerá para a PEUGETO DO BRASIL uma Carta de Fiança Bancária ou uma Garantia Real (Hipoteca), cujo valor deverá garantir as eventuais compras de veículos, material de identificação visual, peças e ferramentas realizadas a prazo ...*".

Tamanha clareza de termos desnuda por completo a natureza jurídica da relação entre a concessionária e a montadora, tratando-se de aquisição dos veículos e peças desta por aquela, não de entrega em consignação. Decorre disto que a Cofins deve incidir sobre a totalidade das receitas auferidas por esta litigante, provenientes da venda de bens e produtos aos consumidores finais, sem exclusão dos valores pagos à montadora.

Por todo o exposto, VOTO por não dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de outubro de 2008.

BELCHIOR MELO DE SOUSA