



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.901864/2013-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.461 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente PARÁ AUTOMÓVEIS LTDA. (SUCEDIDA POR RODOBENS COMÉRCIO E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a venda de veículos automotores, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada), que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade

apresentada pelo contribuinte para se contrapor ao despacho decisório que não deferira o Pedido de Restituição relativo a alegado crédito da Cofins.

Nos termos do despacho decisório, o pagamento efetuado pelo contribuinte havia sido utilizado na quitação de outro débito de sua titularidade, decorrendo desse fato o indeferimento do pedido.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte alegou que o direito creditório se referia à Cofins apurada sobre outras receitas, inclusive receitas financeiras, estranhas ao conceito de faturamento, com base no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, cujo alargamento da base de cálculo da contribuição por ele promovido já havia sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias de documentos societários, de parte do Balancete, do livro Diário e do livro Razão.

Diante da decisão do STF acerca da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição e da documentação acostada aos autos pelo contribuinte, a DRJ converteu o julgamento em diligência à repartição de origem para que a autoridade fiscal procedesse à análise do direito creditório nos termos formulados.

Realizada a diligência, a Fiscalização concluiu pelo reconhecimento parcial do crédito, não acatando a exclusão da base de cálculo das bonificações recebidas das montadoras, ainda que em mercadoria ou peças para estoque, e da recuperação de despesas com veículos e peças em garantia.

Cientificado dos resultados da diligência, o contribuinte se manifestou arguindo que as bonificações nada mais eram do que valores por ele recebidos das montadoras de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens por ele revendidos, tratando-se de meras reduções do custo de aquisição dos automóveis ou camionetas, não se configurando novas receitas. Segundo seu entendimento, as contribuições (PIS/Cofins) não podiam incidir sobre recuperação de custos ou despesas.

A DRJ amparou-se nos resultados da diligência para reconhecer parcialmente o direito creditório, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/04/2001

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA OPERACIONAL.

Conforme decisão do STF no RE nº 585.235 vinculante para a RFB, é inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, eis que tais exações devem incidir, apenas, sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conceito ampliativo de receita bruta).

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO PELA DRF DE ORIGEM.

Constatada a existência parcial do direito creditório informado em PER/DCOMP em procedimento de diligência, defere-se o pedido de restituição até o limite do crédito.

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.

REGIME CUMULATIVO. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. RECEITA BRUTA. INCIDÊNCIA.

A apuração cumulativa da Cofins tem como base de cálculo a receita da venda de bens, da prestação de serviços e outras receitas decorrentes da atividade ou objeto principal da empresa, salvo as expressamente excluídas por lei. Os montantes recebidos de fornecedores a título de reembolso pelos custos ou despesas em relação aos veículos ou peças vendidos integram a referida base de cálculo, por falta de amparo legal para sua exclusão.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificado da decisão em 15/03/2019 (e-fl. 256), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 15/04/2019 (e-fl. 257) e requereu o reconhecimento integral do crédito pleiteado, repisando os argumentos de defesa, indicando jurisprudência administrativa e judicial para dar suporte a sua tese.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, a DRJ, amparada no relatório fiscal da diligência por ela determinada, já excluiu da base de cálculo da contribuição, por fugir ao conceito de faturamento, as receitas consideradas de natureza financeira, mantendo, contudo, a tributação sobre os ingressos identificados como “bonificações recebidas das montadoras, ainda que em mercadoria ou peças para estoque”, que decorrem de repasses oriundos da montadora de veículos e que vem a ser a matéria controvertida nesta instância.

A controvérsia parte da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral, cuja decisão

deve ser reproduzida pelo CARF em suas decisões, por força de regra constante do seu Regimento Interno (§ 2º do art. 62 do Anexo II).

A meu ver, caminhou bem a DRJ ao esclarecer as razões que a levaram a concluir da forma acima exposta, conforme se pode verificar do excerto a seguir reproduzido do voto condutor do acórdão recorrido:

16. Os valores creditados (dos recebimentos em pecúnia ou em mercadorias, prêmios ou brindes) por fabricantes de veículos em favor de comerciantes varejistas a título de **bônus ou incentivos de vendas constituem receitas operacionais e, como tal, sofrem a incidência das contribuições PIS e Cofins.** (...)

18. As recuperações de despesas constituem receitas operacionais, conforme determina o inciso III do art. 44 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, base legal do inciso II do art. 392 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999) (...), e como tal, inserem-se no campo de incidência do PIS e da COFINS (...)

19. Ademais, as exclusões possíveis da base de cálculo do Pis e da Cofins, são somente as expressas no § 2º do art. 3º da Lei 9718/98, quais sejam: as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

20. Como as receitas originadas das bonificações recebidas e das recuperações de despesas não constituem receitas financeiras, ou tampouco foram contempladas como passíveis de exclusão/dedução das bases de cálculo do Pis e da Cofins, é incabível falar em recolhimento indevido dessas contribuições sob tais rubricas. (e-fls. 202 a 204) (g.n.)

Não obstante os sólidos argumentos encetados pelo Recorrente, baseados em doutrina e jurisprudência, acerca do que pode ser ou não considerado receita para fins tributários, há que se destacar que, no presente caso, a DRJ já havia ressaltado inexistir previsão legal para a exclusão dos valores sob comento da base de cálculo da contribuição.

Conforme apontado pelo julgador de piso, o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, não alcançado pela referida declaração de inconstitucionalidade, prevê as hipóteses de exclusão da base de cálculo para fins de apuração da contribuição devida (redação vigente à época dos fatos), *verbis*:

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as **vendas canceladas**, os **descontos incondicionais concedidos**, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de **provisões e recuperações de créditos baixados como perda**, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.991-15, de 2000)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Com base nos dispositivos supra, constata-se a previsão de dedução do faturamento, na parte que interessa à presente análise, somente em relação às vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos e provisões e recuperações de créditos baixados como perda.

O Recorrente argumenta que as bonificações e a recuperação de despesas com peças em garantia e mão de obra têm natureza de recuperação de custos, estando, por conseguinte, excluídas da tributação.

Contudo, a previsão normativa de exclusão da base de cálculo se restringe aos descontos incondicionais, que são aqueles concedidos na nota fiscal e que não dependem de qualquer evento futuro e incerto, situação essa em que não se encaixam as bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra dependentes de eventos futuros, que se encontram umbilicalmente relacionados à atividade principal do Recorrente, qual seja, a revenda de veículos automotores.

O Recorrente não trouxe aos autos comprovação de que tais ingressos haviam sido concedidos na nota fiscal, o que possibilitaria sua caracterização como descontos incondicionais.

Tal exigência constou do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nº 9303-005.977, de 28/11/2017, da relatoria do Presidente desta Turma Ordinária, Charles Mayer de Castro Souza, cuja ementa assim dispôs:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2002

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. COFINS

As **bonificações concedidas** em mercadorias configuram **descontos incondicionais**, podendo ser excluídas da receita bruta, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, **apenas quando constarem da própria nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento.** (g.n.)

O fato sob análise ocorre num contexto em que, após adquirir os veículos da montadora destinados à revenda, ocorrendo um fato novo que se subsuma à condição transacionada, recebem-se novos bens ou valores decorrentes da garantia dada.

Sem dúvida alguma, está-se diante de novos ingressos ao patrimônio da concessionária que se incluem no faturamento pois que relativos à comercialização de mercadorias que compõem seu objeto social.

No acórdão 9303-007.403, de 18 de setembro de 2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) cuidou da diferenciação entre receita financeira e receita operacional na mesma linha ora adotada, cuja parte da ementa foi assim elaborada:

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, apenas quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA FINANCEIRA. CONCEITO.

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação (*lato sensu*) financeira, sendo uma das formas o pagamento antecipado. Não se enquadram nesta categoria as decorrentes da atividade empresarial definida no objeto social da contribuinte, tais como os descontos e bonificações relativos ao comércio das mercadorias.

Com base no excerto supra, pode-se concluir que as receitas decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica compõem o seu faturamento, encontrando-se, por conseguinte, alcançadas pela contribuição instituída pela Lei nº 9.718/1998.

No mesmo sentido, tem-se a Solução de Consulta Cosit nº 366, de 11 de agosto de 2017, *verbis*:

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

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º, e art. 3º, § 2º, II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99), art. 373; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis