



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.721068/2015-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.764 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente ITORORO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BONIFICAÇÃO POR DESEMPENHO DE VENDAS. CONCEITUAÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS PARA A INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Bonificações pagas em cumprimento a condições suspensivas relacionadas a desempenho de vendas compõem a base de cálculo da PIS/PASEP, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-79.907, proferido pela 17ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que por unanimidade julgou improcedente a Impugnação do Auto de Infração.

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.10.00-2013-05370-0, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba/SP lavrou auto de infração pela falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social – PIS, por omissões de receitas tributáveis da base de cálculo da contribuição, referente aos períodos de apuração de abril a dezembro de 2010.

A Autoridade Tributária assim descreveu os fatos que deram origem à autuação:

“RECEITAS OMITIDAS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS

17. Foi verificado que as receitas (ANEXO 2), lançadas nas seguintes contas contábeis, não foram incluídas na base de cálculo na apuração dos tributos PIS/COFINS:

- conta nº 3.6.1.09.000000000 - BONUS - PECAS
- conta nº 3.6.1.13.000000000 - BONUS ADICIONAL
- conta nº 3.6.1.14.000000000 - BONIFICACAO 0.5 FABRICA
- conta nº 3.6.1.18.000000000 – REBATE

18. A empresa possui regime de apuração cumulativo e não-cumulativo, além de receitas tributadas a alíquota zero. Conforme a legislação vigente, essas receitas referem-se a receitas operacionais (regime não-cumulativo) e, por conseguinte, deveriam constar da linha 02 das fichas 07B e 17B do DACON.

19. Conforme declaração apresentada pela empresa (ANEXO 1), foi afirmado que essas receitas não fizeram parte da base de cálculo do PIS/COFINS, sendo lançadas apenas como dedução dos custos dos bens vendidos.

20. Conforme se verifica no plano de contas da fábrica - GMB (ANEXO 3) e nas respostas apresentadas pela empresa (ANEXO 4) as receitas lançadas nessas contas tem o seguinte objeto:

- 3.6.1.09.000000000 - BONUS – PECAS: Conforme informação prestada, via e-mail, em complemento a resposta do Termo de Intimação nº 7, esse valor se refere a uma **“espécie de desconto pelas compras efetuadas no mês”**. Também foi esclarecido que esse bônus é pago pela GMB – General Motors do Brasil, a título de incentivo de vendas, em virtude da concessionária efetuar a compra de peças de automóveis da GMB, peças estas que possuem um alto estoque na fábrica.
- 3.6.1.13.000000000 - BONUS ADICIONAL: Conforme informado, via email, em complemento a resposta do Termo de Intimação nº 7, esse bônus corresponde ao item 3 do plano de contas da fábrica – GMB que menciona o seguinte: **“3. Eventuais Bônus de varejo referente a campanhas, para modelos e períodos determinados pela GMB, pagos ou creditados no conta-corrente da Concessionária”**.
- 3.6.1.14.000000000 - BONIFICACAO 0.5 FABRICA: Conforme informado, via e-mail, em complemento a resposta do Termo de Intimação nº 7, esse bônus corresponde ao item 2 do plano de contas da fábrica – GMB que menciona o seguinte: **“2. Bonificação (novo modelo de negócios), sobre atingimento de objetivo/invasão de área, creditada do Plano de Capitalização em nome da Concessionária.”**
- 3.6.1.18.000000000 – REBATE: Conforme informado, via e-mail, em complemento a resposta do Termo de Intimação nº 7, esse bônus corresponde ao item 6 do plano de contas da fábrica – GMB que menciona o seguinte: **“6. Incentivo de vendas equivalente ao “Rebate” de juros de Floor Plan**

ou Kplan, pela venda do veículo antes da data de carência prevista (novo modelo de negócios), creditado no Plano de Capitalização em nome da Concessionária.”

21. Como se vê, essas receitas são valores pagos pela GMB à concessionária, em virtude do atingimento de certas metas e/ou condições de vendas, definidas previamente pela fabricante dos veículos, de acordo com sua política comercial.”

Inconformada com a autuação, a Recorrente apresentou Impugnação ao Auto de Infração, onde argumenta, inicialmente, a respeito dos ingressos relacionados a Bônus de Peças e Bônus Adicional:

“05. A Impugnante, mais uma vez, discorda dos valores incluídos na base de cálculo das contribuições de a título de BÔNUS DE PEÇAS E BÔNUS DE ADICIONAL. Isto porque, conforme já relatado, o tais bônus não representam ingressos de receitas, mas na verdade atuando, como redutores do custo das mercadorias comercializadas em regime de concessão mercantil, pois, embora concebido após a venda dos veículos, esses bônus estão atrelados ao custo das peças comercializadas e aos veículos vendidos.

06. O Fabricante, para reduzir o custo do veículo às Concessionárias, bem como suas peças genuínas, e conseqüentemente, para baixar o valor final do veículo e das peças no mercado interno, concede o chamado "BÔNUS ADICIONAL E BÔNUS DE PEÇAS", que nada mais é do que um valor em dinheiro (sempre) creditado pela Fábrica às Concessionárias, por produtos comercializados. Aliás, insta constar que tais lançamentos contábeis são efetivados por orientação do próprio plano de contas estabelecido pelo MANUAL DA GMB General Motors do Brasil, como se verifica dos documentos anexos (doc. 02).”

Neste ponto a Recorrente esclarece que os bônus são pagos após as vendas dos veículos, e são relacionados aos custos de peças e veículos vendidos. Estes bônus são sempre em dinheiro, creditado por produtos comercializados em regime de concessão mercantil.

A Recorrente explica que os bônus têm como objetivo baixar o preço de venda final dos produtos ao consumidor. Mais adiante a Recorrente volta a afirmar que os bônus são redutores de custos e que seriam repassados aos consumidores na forma de descontos.

“09. Em verdade, o "BÔNUS " é um redutor de despesa e jamais uma "receita", além do que, o valor do bônus está atrelado ao custo dos veículos e das peças, sendo repassado, inclusive, aos consumidores em forma de desconto. (...)”

No processo, às folhas de 268 a 276, a Recorrente apresenta a memória de cálculo das fichas 07A da DIPJ, do ano de 2010, e neste documento, apresentado em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, o valor total de Vendas Brutas para o ano de 2010, foi de R\$ 650.498.383,23 (seiscentos e cinquenta milhões, quatrocentos e noventa e oito mil, trezentos e oitenta e três reais e vinte e três centavos).

Na rubrica “IMPOSTOS”, da planilha acima referida, encontramos o subitem “DEDUÇÕES DE VENDA”, cujo total importou em R\$ 9.148.959,06 (nove milhões, cento e quarenta e oito mil, novecentos e cinquenta e nove reais e seis centavos). Assim, estes valores poderiam estar associados a descontos incondicionais e devoluções de vendas, mas o detalhamento não consta dos autos.

De qualquer forma, observa-se o reconhecimento do custo dos veículos novos vendidos, na mesma planilha, no montante total para o período de R\$ 432.144.888,00 (quatrocentos e trinta e dois milhões, cento e quarenta e quatro mil e oitocentos e oitenta e oito reais).

Por outro lado, mais adiante, esclarece que trata-se de um programa da General Motors para evitar a concorrência desleal entre as concessionárias, pela retenção de uma parcela do valor do faturamento para cada unidade, e que seria devolvido *a posteriore*, condicionado ao atingimento de metas, como podemos ler na reprodução abaixo.

"11. Segundo o MANUAL DA GMB General Motors do Brasil, a BONIFICAÇÃO possui o seguinte conceito: "é um programa que consiste na retenção de um valor sobre cada unidade faturada/paga, o qual será devolvido por meio de crédito na conta corrente do Distribuidor, sob atingimento de objetivo/invasão de área".

12. Vale dizer, "INCENTIVO BONIFICAÇÃO" é um programa criado pela GMB General Motors do Brasil, com a finalidade de preservar as margens e a lucratividade das operações de vendas realizadas pela rede de Distribuidores GM.

13. Neste passo, o "INCENTIVO, assim denominado como BONIFICAÇÃO", opera mediante a retenção, pela Fábrica, de um valor sobre cada unidade faturada/paga; o montante retido é devolvido por meio de crédito em conta corrente das concessionárias autorizadas.

14. Isto é, o "INCENTIVO BONIFICAÇÃO" possui o intuito de evitar a concorrência desleal entre as Concessionárias, e tende a igualar a margem de lucratividade destas, representando uma simples retenção percentual sobre o valor final da venda do veículo, para posterior devolução, pela Fábrica, destas quantias já pagas pelas Distribuidoras."

Em seguida, a Recorrente argumenta que a bonificação compõe o preço final de venda ao consumidor, logo, inexistiria a incidência das contribuições sociais sobre este valor.

Em relação ao Rebate, a Recorrente explica que os veículos novos que são vendidos pela concessionária, são recebidos na condição de penhor mercantil, e que a sua permanência no pátio da empresa para venda gera despesas financeiras na forma de juros, e que o Rebate seria um desconto no valor dos juros devidos como bonificação a título de incentivo de produtividade pela rotação dos veículos no pátio da concessionária, no intuito de impulsionar as vendas.

Os juros devidos pelo denominado "Floor Plan" são pagos pela concessionária integralmente, proporcionais ao tempo de permanência do veículo em suas instalações, até a venda, e em um segundo momento, a fábrica credita o valor do desconto a título de incentivo nas vendas, mas apenas após o faturamento. Alega que trata-se de reembolso de despesas financeiras, e não de receitas.

A Recorrente informa que sua atividade é regulada pela Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, onde se consigna que a relação jurídica entre a fábrica e a concessionária tem a natureza de concessão comercial, nos termos do artigo 1º, desta mesma Lei, e que envolve a venda de veículos automotores, a prestação de assistência técnica ao consumidor final e o uso da marca do fabricante dos veículos.

Afirma ainda, no item 28 da Impugnação (folha 595), que os contratos entre Fabricante e Concessionária assumiriam a relação jurídica de revenda.

Faz-se necessária a transcrição dos itens 30 e 31, da Impugnação, onde se explica a forma como são comercializados os bens objeto dos contratos entre Fabricante e Concessionária:

"30. Pois bem. No caso vertente, a Impugnante adquire os veículos de conformidade com a lista de pedidos mensais que formula para GMB General Motors do Brasil, sendo que o título de registro de propriedade dos veículos, bem como todos os documentos a ele pertinentes ficam em poder da Concedente (Fabricante/GMB), até que aquela lhe solicite a respectiva transferência de propriedade para o nome do cliente comprador (consumidor final). Ocorre que o Fabricante/Concedente, por motivos de administração, e na tentativa de diminuir seus riscos operacionais, faz a remessa dos veículos à Impugnante, deixando-os na posse deste, porém permanecendo em penhor mercantil os veículos a favor da GMB até a venda ao consumidor final, quando então será autorizada a liberação do penhor para o registro da propriedade do bem vendido, desde que haja o repasse do valor da NF-e de entrada no Concessionário para o Fabricante e dos juros "Floor Plan" devidos durante o período que o veículo permaneceu no pátio do Concessionário.

31. Ou seja, o bem recebido pela Impugnante/Concessionária, somente sairá da esfera patrimonial da Concedente/Fabricante, quando lhe repassado o valor do veículo e os juros incidentes pelas diárias no pátio do Concessionário. Assim, a vista da sistemática pactuada entre a Impugnante e a Fabricante, a redução da cobrança dos juros "Floor Plan"/REBATE, não representa qualquer ingresso de nova receita para o Concessionário, mas sim e somente uma redução de sua despesa financeira pelo seu reembolso pelo Fabricante, não se representando tais valores qualquer fato impositivo para incidência das contribuições PIS e COFINS."

Vemos que não há tradição da propriedade dos veículos, mas apenas a transferência da posse, acobertada por uma modalidade de penhor mercantil, tendo o bem como garantia, e o pagamento de juros pelo valor mantido em estoque. Em momento algum a propriedade dos veículos fica com a Concessionária, pois a mesma se transfere diretamente do Fabricante para o Consumidor Final.

A julgar pelo Plano de Contas determinado pela GM, e acostado aos autos nas folhas de 608 a 611, o mesmo processo dá-se em relação às peças originais, tendo em vista que a cobrança do "Floor Plan" também refere-se às vendas destes itens.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, assim julgou a impugnação:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

EFEITOS DECISÃO ADMINISTRATIVA

Cada decisão refere-se, individualmente, àquele determinado interessado, não havendo como entender que se há de aplicar, obrigatoriamente, ao caso em tela, o entendimento constante de ementas de decisões de consultas formuladas em outras regiões fiscais da SRF, mencionadas pela interessada, visto não terem efeito erga omnes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BASE DE CÁLCULO. BÔNUS PAGOS POR FORNECEDOR

Compõem a base de cálculo do PIS os bônus pagos pela montadora à sua concessionária em função de atingimento de metas por esta realizadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

BASE DE CÁLCULO. BÔNUS PAGOS POR FORNECEDOR

Compõem a base de cálculo da COFINS os bônus pagos pela montadora à sua concessionária em função de atingimento de metas por esta realizadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 05 de maio de 2016, e apresentou Recurso Voluntário no dia 25 de maio de 2016.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta que a Instrução Normativa RFB nº 1.434/2013, atribuiria efeito vinculante às Soluções de Consulta e de Divergência da COSIT, assim como estende os seus efeitos não somente ao consulente, mas a todas as situações que se enquadrem no objeto da consulta.

Nesta toada, cita a Solução de Consulta nº 130, de 03 de maio de 2012, da SRRF – 8ª Região Fiscal, onde se consigna que bonificações não referentes a vendas futuras não poderiam ser tratadas como descontos incondicionais, mas como doações, e que portanto, não poderiam estar sujeitas à incidência do PIS/COFINS.

Argui ainda que esta doação não guarda ligação com a Receita Bruta, mas sim com a variação patrimonial tributada pelo IRPJ e CSLL.

Em relação ao Bônus de Rebate, volta a argumentar que nada mais é do que uma redução de taxas de juros, e que a operação decorre de penhor mercantil e apuração de juros pelo tempo de permanência do veículo na Concessionária. Sendo assim, argumenta tratar-se de uma receita financeira, não sujeita à incidência de PIS/COFINS, pois à época dos fatos a alíquota seria zero, no período de 02/08/2004 a 30/06/2015.

Em relação ao bônus sobre o valor do faturamento, que no Recurso Voluntário está referido como “*Hold Back*”, este seria uma retenção do patrimônio da Concessionária pelo Fabricante, e que seria devolvido *a posteriore*, como parte de uma programa da GM para “*preservar as margens e a lucratividade das operações de vendas realizadas pela rede de Distribuidoras GM*”.

Sendo assim, argumenta que não se trata de receita tributável pelo PIS/COFINS.

Assim como há um bônus relacionado à comercialização de veículos, também há um relacionado a venda de peças, assim descrito pela Recorrente em seu Recurso Voluntário:

“29.- A GMB, a fim de reduzir o custo dos veículos comercializados às concessionárias da rede, bem como suas peças genuínas, e conseqüentemente a fim de baixar o valor final do veículo e das peças no mercado interno, concede o chamado “BÔNUS ADICIONAL E BÔNUS DE PEÇAS”, que nada mais é do que um valor em dinheiro (sempre) creditado pela GMB às concessionárias, por produtos comercializados. Neste aspecto, é de se registrar que os lançamentos contábeis referentes aos créditos desses bônus são efetivados por orientação do próprio plano de contas estabelecido pelo MANUAL da GMB General Motors do Brasil, como muito bem juntado aos autos pelo documento titulado 02 quando da Impugnação administrativa da Recorrente.”

A Recorrente ainda cita a Deliberação CVM nº 597, de 15/09/2009, onde se regulamenta o registro contábil da receita, no intuito de descaracterizar os chamados “rebates” – descontos comerciais concedidos após as vendas a título de bonificação por desempenho de vendas ou por volumes de compras e fidelização dos clientes:

*“9. A receita deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber.
10. O montante da receita proveniente de uma transação é geralmente acordado entre a entidade e o comprador ou usuário do ativo e é mensurado pelo valor justo da contraprestação recebida, deduzida de quaisquer descontos comerciais e/ou bonificações concedidos pela entidade ao comprador.” (Resolução CVM nº 597/2009)*

Por fim, a Recorrente apresenta o seguinte pedido:

“IV- Do Pedido

35.- Ante ao exposto e a inelutável força dos argumentos despendidos requer o conhecimento, processamento e provimento do presente Recurso Voluntário para que julgado improcedente o lançamento fiscal para que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que a Autoridade Fiscal houve por inserir na base de cálculo das contribuições valores correspondentes a “redução de custos” e “redução de despesas financeiras” que não são aspectos significativos para a configuração do fato gerador das contribuições PIS e COFINS, e por conseguinte, inexistir qualquer infração às disposições legais aplicadas pelo lançamento fiscal, por ser medida da mais pura e cristalina JUSTIÇA FISCAL.”

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

A Recorrente é empresa do ramo de concessionária de venda de veículos automotores, sendo parte da rede de distribuidoras da General Motors 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 acima, como receitas tributáveis pelas contribuições do PIS/COFINS, mas que não compuseram as memórias de cálculo destas contribuições pela Recorrente, em razão desta não considera-las como receitas, mas sim redução de custos.

A Recorrente recebe determinado número de veículos e de peças para manutenção de veículos automotores em regime de penhor mercantil. Durante o período em que veículos e peças são mantidos na concessionária, há a incidência de juros pelo valor dos mesmos, numa modalidade denominada “*Floor Plan*”, tendo em vista que não há a transferência de propriedade destes bens da fábrica para a concessionária, neste momento.

Nas operações de vendas diretas, veículos e peças têm a tradição de sua propriedade diretamente da fábrica para o consumidor final, adquirente de veículos ou de peças de manutenção. Neste ponto, ocorre o faturamento dos valores de venda dos bens e termo final do cômputo de juros devidos.

A questão da definição do conceito de receitas, e daquelas que compõem a base de incidência do PIS/COFINS está no cerne da discussão do presente processo. As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seus artigos 1º, na redação vigente à época dos fatos, assim definem a incidência do PIS e da COFINS:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§1º Para efeito do disposto neste artigo, 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.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) 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.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).” (Lei nº 10.637/2002)

O artigo 1º, da Lei nº 10.833/2003 tem redação idêntica ao transcrito acima.

Vemos que estas contribuições incidem sobre todas as receitas do contribuinte, havendo uma lista de exceções exaustiva no § 3º, deste mesmo artigo 1º.

A Recorrente atuando como concessionária da GMB, tem como atividade a venda direta ao consumidor final de veículos e peças de manutenção, e tem como benefício econômico principal de seu ramo negocial, o resultado das operações mencionadas.

O conceito de receita pode ser confirmado em diversas normativas contábeis. Vamos reproduzir a Deliberação CVM nº 597/2009, citada pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, e que aprova o Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 30:

“7. Neste Pronunciamento são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários.

(...)”

A GMB emite determinações para o registro dos pagamentos de bonificações às concessionárias, onde a própria Recorrente admite que se consideram tais bonificações como receitas, vide folha nº 468.

“Em referência ao seu questionamento, informamos que conforme manual de plano de contas da GENERAL MOTORS DO BRASIL, fabricante esse ao qual somos distribuidor pela Lei nº 6.744, de 1979, as contas 3.6.1.09.000000000, 3.6.13.000000000, 3.6.1.14.000000000, e 3.6.20.000000000, foram classificadas como receitas, porém por se tratarem de descontos ao custo de vendas, não representam receitas tributadas pelas contribuições PIS e COFINS.

Com relação a conta 3.6.1.18.000000000, embora também esteja classificada como receita, na verdade refere-se ao ressarcimento de juros pagos pela montadora, decorrente do desconto de juros que nos foi cobrado pelo prazo de pagamento do veículo em nosso estoque, conforme manual de plano de contas da GENERAL MOTORS DO BRASIL.”

Também encontramos acostados aos autos as orientações da GMB sobre os procedimentos a serem adotados pelas concessionárias para o pagamento das referidas bonificações, estas orientações estão presentes às folhas 479 e 480.

“Esta bonificação financeira requer um enquadramento fiscal, conforme legislação vigente, de modo a assegurar que todos os impostos, envolvidos nesta operação, sejam devidamente recolhidos e que todas as atividades contábeis sejam realizadas por todas as partes envolvidas.

Desta maneira, segue o procedimento operacional para realização dos créditos dos valores relativos à Campanha de Incentivo de Vendas Diretas da GMB para as Concessionárias elegíveis a bonificação

PROCESSO OPERACIONAL:

1. A GMB informará as concessionárias elegíveis à Campanha de Incentivo de Vendas Diretas, até o final da terceira semana do mês subsequente, o valor total de bonificação de sua Concessionária através do email comissaobr@acs-inc.com

2. Após recebimento deste email, a sua Concessionária deverá providenciar uma Nota Fiscal de Cobrança de Comissão de Serviços, com os valores informados pela GMB, e deverá enviá-la para o seguinte endereço:

(...)

IMPORTANTE — No caso de emissão de Nota Fiscal Eletrônica é mandatário que sua Concessionária certifique-se informe no campo de "Mensagens", que a Prefeitura de seu município está de acordo com a utilização da Nota Estadual Eletrônica para recolhimento dos impostos municipais (neste caso ISS — Imposto Sobre Serviços). Não serão aceitas Notas Estaduais Eletrônicas sem esta informação devidamente registrada. A responsabilidade pela veracidade destas informações, no caso de Fiscalização da Receita, é exclusiva do emissor da Nota Fiscal Eletrônica.

4. Após o recebimento da Nota Fiscal, a GMB irá processar o agendamento do crédito da bonificação à sua Concessionária. As Notas Fiscais recebidas até a quinta-feira terão seu pagamento agendado para a próxima terça-feira da semana subsequente. O pagamento será feito através da emissão de nota de crédito na conta corrente de sua concessionária.

NOTAS

- A GMB não efetuará nenhum crédito da bonificação antes do recebimento da Nota Fiscal de Cobrança de Comissão de Serviços de sua concessionária.
- Certifique-se que sua Nota Fiscal de Cobrança de Comissão de Serviços esteja com os valores idênticos às informações enviadas pela GMB via email. As Notas Fiscais com valores divergentes serão devolvidas e a bonificação não será creditada.

(...)"

Fica evidente que as bonificações referem-se ao cumprimento de metas de desempenho, e que a GMB as reconhece como parte da relação de prestação de serviços entre Concessionária e Fábrica, inclusive com consequências na tributação do Imposto Municipal sobre Serviços (ISS). De mais a mais, esta bonificação está diretamente relacionada ao total dos ingressos econômicos decorrentes da atividade finalística e mais importante da Recorrente, sendo impossível não classificá-los como parte de suas receitas operacionais, ou como parte da receita bruta da prestação de serviços.

Da forma como foi explicado no processo, o modelo comercial da Recorrente pode ser descrito como o recebimento de veículos e peças na forma de penhor mercantil, e cuja permanência destes bens nas instalações da Recorrente para venda geram, por algum período definido contratualmente, encargos financeiros na forma de juros. Na eventualidade da venda destes bens diretamente ao consumidor final, a fábrica procede ao seu faturamento e recebe os valores devidos referentes ao "Floor Plan", ao que parece, já inclusos no valor final da venda.

Da análise da planilha que representa a memória de cálculo das fichas 07 e 07A, da DIPJ, apresentada pela Recorrente à folha 273, e já citada no Relatório deste Voto, vemos que o custo dos veículos novos vendidos e os custos dos juros, referentes ao "Floor Plan", são reconhecidos pela Recorrente na apuração do Lucro Real, o que implica dizer que são considerados como redutores da receita bruta da Recorrente para determinar o lucro auferido na operação, decorrente da diferença entre o preço de venda e os custos suportados pela Recorrente.

No entanto, a Recorrente também espera ser remunerada por uma comissão sobre vendas, que pode ser aumentada em razão das bonificações, que foram discutidas em detalhe no Relatório, pagas em dinheiro, mediante a apresentação das notas fiscais de prestação de serviços referentes às vendas diretas, e sujeitas ao cumprimento de metas de desempenho de vendas para caracterizar a sua elegibilidade aos bônus.

Ora, como a concessionária, pelo menos nos casos de vendas diretas, assume os riscos comerciais e de mercado apenas na medida dos custos financeiros pela posse temporária dos bens submetidos à venda, e que em nenhum momento desta operação estão sob sua propriedade, e ainda levando em conta que a tradição do bem dá-se diretamente entre a fábrica e o consumidor final, não há como se caracterizar os pagamentos em dinheiro *a posteriore* como

uma redução de custos, dado que a sua natureza econômica e jurídica é de complementação de receitas a título de incentivo de produtividade.

É interessante notar que mesmo que as bonificações que são pagas *a posteriore*, sujeitas à condição suspensiva de comprovação de desempenho e resultados, conforme as metas de desempenho acertadas entre Fábrica e Concessionária, tenham sido repassadas ao consumidor final na forma de descontos incondicionais, afetando o valor da Receita Bruta, o recebimento dos mesmos valores novamente, agora na forma de bônus, não podem mais ser considerados como redutores de custos, mas sim de novos ingressos de receitas, cuja motivação faz parte da relação negocial entre a Fábrica e a Concessionária, em termos definidos em contrato.

Chamo a atenção para o fato de que as características das operações descritas acima dão a natureza jurídica de receita aos bônus, independente de se a origem do recurso a ser utilizado pela Fábrica para o pagamento destas parcelas tenha sido um custo originalmente de natureza financeira, no caso do “*Floor Plan*”, e seu retorno ao ativo da concessionária anula qualquer que tenha sido o efeito tributário do desconto concedido ao consumidor final.

Com relação à vinculação dos resultados de Soluções de Consulta e Divergência, em decorrência da IN RFB nº 1.434/2013, o efeito vinculante deve-se a atos exarados pela COSIT, e a Solução de Consulta apresentada no Recurso Voluntário foi proferida pela Divisão Regional da SRRF08, e não da Coordenação Nacional, conforme previsto na referida IN.

Com relação aos itens 9 e 10, da Deliberação CVM nº 597/2009, citados no Recurso Voluntário, chamo atenção para o fato de que a entidade concedente de bônus ou descontos que possam afetar a receita citada na referida normativa não é a Recorrente, mas sim a Fábrica, tendo em vista que a Recorrente seria a beneficiária do desconto ou bônus. Logo, a Deliberação citada refere-se à receita auferida pela Fábrica, esta sim precisa reconhecer o valor líquido auferido após os descontos comerciais e bônus concedidos.

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral