



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 20 / 05 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10875.002915/99-09  
Recurso nº : 114.561  
Acórdão nº : 201-76.555

Recorrente : BREDAS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas – SP

PIS. INCIDÊNCIA LC Nº 7/70 E MP nº 1.212/95 (LEI nº 9.718/98) - BASE DE CÁLCULO REVENDEDORAS DE VEÍCULOS NOVOS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. BASE DE CÁLCULO DO PIS NA LC nº 7/70. 1 - Até o fato gerador de fevereiro de 1996 o PIS é cobrado nos termos da LC nº 7/70, sendo, a partir de março de 1996, cobrado com supedâneo na MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98. - 2 - A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais. A base de cálculo do PIS das empresas revendedoras de veículos novos é o faturamento mensal, ou seja, o valor total constante da nota fiscal de venda ao consumidor, ainda que tais bens tenham sido adquiridos mediante financiamento. 3 - As instâncias julgadoras administrativas não possuem a competência legal para apreciar a inconstitucionalidade de lei. 4 - Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, o efeito desta declaração opera-se *ex tunc*, devendo o PIS-FATURAMENTO ser cobrado com base na Lei Complementar nº 7/70 (STF, Emb. de Declaração em Rec. Ext. nº 168.554-2, julgado em 08/09/94), e suas posteriores alterações (LC nº 17/73). Portanto, a alíquota a ser aplicada é a de 0,75%. A base de cálculo do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até seu vencimento (Primeira Seção STJ - REsp nº 144.708 - RS - e CSRF).

**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BREDAS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2002.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques

**Presidente**

*Jorge Freire*  
Jorge Freire

**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Mário de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.  
Iao/mdc



Processo nº : 10875.002915/99-09  
Recurso nº : 114.561  
Acórdão nº : 201-76.555

Recorrente : BREDA DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa em epígrafe contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP que julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado através da lavratura do auto de infração objeto deste processo, relativo a créditos tributários da Contribuição para o PIS, abrangendo os períodos dez/94 a jul/99. Para o Fisco a base de cálculo daquela contribuição, no caso das concessionárias de veículos, ramo de atividade da recorrente, é o valor constante da nota fiscal de venda ao consumidor final, e não a diferença entre o valor de venda ao consumidor final e o valor pago à montadora, como praticado pela autuada.

A DRJ em Campinas – SP manteve parcialmente o lançamento. Em seu entender as operações entre a recorrente e seu fornecedor, a montadora de veículos, tem natureza jurídica de compra e venda com penhor mercantil, sendo a base de cálculo do PIS o valor faturado constante da nota de venda ao consumidor final. Entende, também, que a base de cálculo do PIS, até a MP nº 1.212/95, é o faturamento do mês da ocorrência do fato gerador. Por outro lado, à fl. 393, afirma que *“fica excluída a constituição de crédito tributário pertinente aos períodos de apuração compreendidos entre e inclusive 1º de outubro de 1995 e 29 de fevereiro de 1996, formalizado com supedâneo no disposto na MP nº 1.212/95.”*

Em suas razões recursais a defendente sustenta que os veículos são recebidos da montadora em consignação, sem transferência da propriedade do veículo, assumindo ela um financiamento da instituição financeira do grupo da montadora, *in casu* o Banco Fiat, equivalente ao valor do bem recebido o qual será pago com o produto da venda ao consumidor final, não se caracterizando, dessa forma, uma compra e venda com penhor mercantil. Com base nessa premissa, conclui que a base de cálculo seria obtida pela *“diferença entre o valor de venda do veículo ao consumidor e o valor repassado à instituição financeira”* ou diretamente à montadora. Colaciona escólio jurisprudencial que entende dar guarida à sua pretensão. Alega, também, que a forma em que foi mantida a tributação afronta os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Aduz que a base de cálculo do PIS até o início da incidência da MP nº 1.212/95 é o valor do faturamento correspondente ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Insurge-se, igualmente, contra a incidência dos juros de mora sob o pretexto de que eles só passariam a incidir após a notificação final do processo, ou seja, a constituição definitiva do crédito tributário, e, por fim, ataca a multa de ofício, ao fundamento de que sendo a mesma abusiva estaria a ferir a prescrição constituicional da vedação ao confisco.

Os autos foram recebidos e processados sem depósito recursal com base em medida judicial com cópia às fls. 467/469.

É o relatório.



Processo nº : 10875.002915/99-09  
Recurso nº : 114.561  
Acórdão nº : 201-76.555

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JORGE FREIRE

Preliminarmente, afasto as alegações de inconstitucionalidade da norma exacional calcadas nas alegações de vedação ao confisco e afronta à capacidade contributiva. Como vimos reiteradamente decidindo, os órgãos julgadores administrativos carecem de competência para afastar incidência de norma regularmente aprovada pelo Poder Legislativo com sanção e promulgação pelo chefe do Poder Executivo, sob fundamento de sua inconstitucionalidade. Matéria reservada ao Poder Judiciário, tendo em vista, em nosso ordenamento jurídico, a falta de jurisdição do processo administrativo fiscal. Desta forma, não conheço tais alegações.

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 com penhor mercantil. 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, como explicou a recorrente, é que o veículo é faturado pela montadora à concessionária, ficando o mesmo como garantia para o agente financeiro da montadora, que é instituição financeira vinculada ao seu grupo. A transferência da propriedade sobre tais bens se dá com a tradição do veículo, ficando o mesmo garantidor do financiamento dado à concessionária, e que poderá ser repassado ao consumidor final, ou não.

Assim, quando o veículo é vendido ao consumidor final, a garantia fica transferida em relação a este, que assume o financiamento, se este for o caso. Mas, daí querer afirmar que o veículo sai da montadora, não passando à propriedade da concessionária, é 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, caso vertente nos autos.

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

Portanto, a presunção, não revertida, é contrária à recorrente, pois há uma fatura no valor total do veículo emitida pela montadora à concessionária e uma nota fiscal de venda da



Processo nº : 10875.002915/99-09  
Recurso nº : 114.561  
Acórdão nº : 201-76.555

cessionária ao consumidor final com o valor total do veículo. Assim, como bem arrazoado pela instância *a quo*, ocorreu, *in casu*, o núcleo material da hipótese de incidência, vale dizer o faturamento, tanto nos termos da LC nº 7/70, até fevereiro de 1995, como pela Lei nº 9.718/98, assim entendido a receita bruta decorrente da venda de mercadorias e serviços.

Dessa forma, rechaço a assertiva de que o contrato entre a montadora e a distribuidora, para o recebimento do veículo, seja de consignação para venda futura. Conseqüentemente, sem reparos o lançamento quando computou como base de cálculo o valor constante na nota fiscal de venda da concessionária-recorrente ao consumidor final.

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

*“1 – CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – PRELIMINAR – DESCABIMENTO DO AGRAVO DE INSTRUMENTO – INOVAÇÃO LEGISLATIVA (LEI nº 9.139/95) – COFINS – EPIS – FATURAMENTO – CONCESSIONÁRIA AUTORIZADA DE VEÍCULOS – NATUREZA DA OPERAÇÃO – REVENDA OU INTERMEDIÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE – COGNIÇÃO SUMÁRIA.*

*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 cofins 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.<sup>1</sup>*

*2 - 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.<sup>2</sup>”*

<sup>1</sup> TRF 3ª REGIAO, AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 1999.03.00.012207-O, RELATOR JUIZ CARLOS MUTA, DJU 27/10/99.



**Processo nº : 10875.002915/99-09**  
**Recurso nº : 114.561**  
**Acórdão nº : 201-76.555**

Nesse sentido, 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.

Já no que pertine ao questionamento da base de cálculo, se ela é correspondente ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, ou se ela é o faturamento do próprio mês do fato gerador, sendo de seis meses o prazo de recolhimento do tributo, também é matéria objeto de reiterados julgamentos por esta Eg. Câmara. Contudo, deve ficar desde já registrado que o período abarcado pelo lançamento abrange dois diplomas legais, o da Lei Complementar nº 7/70, até, inclusive, fevereiro de 1996, e, após, no caso, até julho/1999. Portanto, a discussão sobre se a base de cálculo do PIS era o faturamento do próprio mês ou do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, só faz sentido quando da análise da LC nº 7/70, que se operou até fevereiro de 1996.

Mas antes de adentrar nessa questão, manifesto-me sobre o ponto da decisão, que a mim pareceu equivocado. Ocorre que a mesma excluiu a constituição do crédito tributário formalizado com base na MP nº 1.212/95, nos períodos de apuração compreendidos entre outubro de 1995 a 29 de fevereiro de 1996, fundamentando tal conclusão com supedâneo na IN SRF nº 06, de 19/01/2000.

Contudo, deveria a decisão ter adequado o lançamento a tal ato administrativo, que decorreu da discussão acerca da anterioridade nonagesimal das contribuições, que mereceu apreciação do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 232.896-3-PA, mas não cancelar a exigência, pois a matéria é de natureza interpretativa acerca do instante em que passou incidir os termos da MP nº 1.212/95, que alterou a cobrança do PIS. A discussão seria sobre qual norma incidiria em qual período, mas não deixar de aplicar nenhuma nem outra, permitindo um vácuo exacional que o lançamento não teve originariamente.

Certo, portanto, quer com base na decisão do STF, quer com base no citado ato administrativo interpretativo, que a incidência da norma exacional insculpida na LC nº 7/70, operou-se até o fato gerador de fevereiro de 1996. E, entendo eu, deveria a decisão ter, simplesmente, adequado a norma exacional aos seus contornos legais, exercendo assim o principal mister de atuação dos órgãos julgadores administrativos de *lide* fiscal, qual seja, o controle da legalidade do ato administrativo que formaliza o crédito tributário. Portanto, face a tal, desconstituiu a decisão *a quo* neste tópico, revigorando a exação dos fatos geradores ocorridos em outubro, novembro e dezembro de 1995, e janeiro e fevereiro de 1996, e declarando que aos mesmos incide a Lei Complementar nº 7/70, com alíquota e base de cálculo a seguir declarados. Em contrapartida, a partir de então, incontestemente nos autos, a exação passou a ser regida pela MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98.



Processo nº : 10875.002915/99-09  
Recurso nº : 114.561  
Acórdão nº : 201-76.555

Passo a enfrentar a questão acerca da base de cálculo e alíquota do PIS na vigência da LC nº 7/70.

No que se refere à alíquota, já reiteradamente vimos decidindo que, até a vigência da MP nº 1.212/95, a alíquota era de 0,75%, pois com a perda da eficácia dos malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, vige, *ex tunc*, a LC nº 7/70 e suas alterações posteriores, como a que ocorreu com a modificação da alíquota através da LC nº 17/73.

Quanto à exegese do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, em variadas oportunidades manifestei-me no sentido da forma do cálculo que sustenta a decisão recorrida<sup>3</sup>, entendendo, em *ultima ratio*, ser impossível dissociar-se base de cálculo e fato gerador, em momentos temporais distintos. Entretanto, sempre averbei a precária redação dada à norma legal ora sob discussão. E, em verdade, sopesava duas situações: uma de técnica impositiva, e outra no sentido da estrita legalidade que deve nortear a interpretação da lei impositiva. A questão cingiria-se, então, a sabermos se o legislador teria competência para tal, vale dizer, se poderia eleger como base imponível o momento temporal dissociado da ocorrência fática do aspecto material do fato gerador.

E, neste último sentido, da legalidade da opção adotada pelo legislador, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>4</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica impositiva tributária, a qual entende, como averbado, despropositada a disjunção temporal de fato gerador e base de cálculo.

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>5</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

*“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.*

*O PIS semestral, estabelecido na LC nº 7/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra “a” da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*

*Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC nº 7/70.*

<sup>3</sup> Acórdãos nºs 210-72.229, votado por maioria em 11/11/1998, e 201-72.362, votado à unanimidade em 10/12/98.

<sup>4</sup> O Acórdão nº CSRF/02-0.871 também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD/203-0.293 e 203-0.334, julgados em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho de 2001, teve votação unânime nesse sentido.

<sup>5</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliane Calmon, julgado em 29/05/2001.



**Processo nº : 10875.002915/99-09**  
**Recurso nº : 114.561**  
**Acórdão nº : 201-76.555**

*A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*

*Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

*Recurso Especial improvido."*

Com efeito, rendo-me ao ensinamento do Professor Paulo de Barros Carvalho, em Parecer não publicado, quando, referindo-se à sua conclusão de que a base de cálculo do PIS, até 28 de fevereiro de 1996, era o faturamento do sexto mês anterior ao do fato jurídico tributário, sem aplicação de qualquer índice de correção monetária, nos termos do artigo 6º, *caput*, e seu parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, assim averbou:

*"Trata-se de ficção jurídica construída pelo legislador complementar, no exercício de sua competência impositiva, mas que não afronta os princípios constitucionais que tolhem a iniciativa legislativa, pois o 'factum' colhido pelos enunciados da base de cálculo coincide com a porção recolhida pelas proposições da hipótese tributária, de sorte que a base impositiva confirma o suposto normativo, mantendo a integridade lógico-semântica da regra-matriz de incidência."*

Portanto, até a incidência da MP nº 1.212/95, para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam refeitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até o vencimento, tendo como prazos de recolhimento aqueles da lei (Leis nºs 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador.

Quanto à alegação de que os juros de mora só poderiam incidir a partir da definitividade do crédito tributário, ou seja, após esgotadas as instâncias administrativas recorrentes, entendo despropositado. Isto porque a natureza dos juros são compensatórios da mora. E, sabemos todos, a mora se dá com o pagamento a destempo. Discute-se nos autos que houve falta de recolhimento de tributo porque a base de cálculo utilizada estava subfaturada, temos como marco delimitador da mora do pagamento a data do vencimento do tributo. Confirmada a exação, a mora está confirmada, só isso. Desconstituído o lançamento, o principal, fica sem objeto os acessórios, como os objurgados juros de mora.

Por derradeiro, quanto à arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício, também sem razão a suplicante, posto que o Fisco, no momento de impô-la, não deve estar fazendo juízo de valoração constitucional da norma que a veicula, se esta é válida e eficaz. E o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 estava e está em plena vigência, dando arrimo legal à imposição da contestada multa.

Forte em todo o exposto, **DÁ-SE PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, DECLARANDO QUE ATÉ OS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM FEVEREIRO DE 1996, INCIDE A EXAÇÃO NOS TERMOS DA LC Nº 7/70. APÓS, INCIDE A MP Nº 1.212/95, CONVERTIDA NA LEI Nº 9.718/98.**

*Sou*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 10875.002915/99-09**  
**Recurso nº : 114.561**  
**Acórdão nº : 201-76.555**

A BASE DE CÁLCULO DO PIS, NOS TERMOS DA LC Nº 7/70, UMA VEZ DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS OS DECRETOS-LEIS Nºs 2.445/88 E 2.449/88, É O FATURAMENTO DO SEXTO MÊS ANTERIOR AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SEM CORREÇÃO MONETÁRIA ATÉ SEU VENCIMENTO, À ALÍQUOTA DE 0,75 %.

É assim que voto.

Sala das Sessões, 06 de novembro de 2002.

JORGE FREIRE