



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10880.909680/2012-66
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-007.942 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente RODOBENS VEÍCULOS COMERCIAIS SP S.A. (ANTERIOR: SADIVE S/A DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/07/1999

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. Compõem, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corintha Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, na qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de **COFINS, período de apuração 07/1999**, informado em outro PER/DCOMP, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório eletrônico, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito próprio de contribuição social.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo aduziu, em síntese, que a apuração do débito objeto do suposto pagamento indevido teria incluído valores estranhos ao conceito de faturamento, ou seja, na apuração da base de cálculo da COFINS foram considerados os valores de bonificações e recuperação de despesas, os quais não configurariam receita.

A 3ª Turma da DRJ em Curitiba negou provimento à manifestação de inconformidade, tendo assinalado que o crédito pleiteado já havia sido analisado em outro processo, não restando qualquer saldo de direito creditório – restou consignado que os valores decorrentes de bonificações e recuperação de despesas integram o conceito de receitas operacionais, devendo, assim, sofrer incidência das contribuições sociais.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese, que os valores recebidos a título de bonificações e recuperação de despesas não integram o conceito de receita – esta consistiria em ingresso de algo novo no patrimônio da pessoa jurídica, razão pela qual as reposições patrimoniais, tais como as recuperações de custo e despesa, não se enquadrariam no conceito de receita, uma vez que se afigurariam como recomposição do ativo e do patrimônio, trazendo-os ao estado anterior.

Nessa esteira, a recorrente alega que as bonificações representariam recuperação do custo de aquisição de bens adquiridos para revenda. Por sua vez, a recuperação de despesas decorreria da atuação da recorrente como concessionária de veículos, tendo que dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e realizar revisões. Para formalizar a garantia, a concessionária deve emitir nota fiscal para o cliente, mas a montadora é que efetua o pagamento. Desse modo, quando o reembolso é recebido pela recorrente, há o registro na conta de recuperação de despesa. Sustenta, nesse ponto, que a *“jurisprudência, tanto administrativa, quanto judicial, assim como a própria Receita Federal do Brasil, possuem entendimento idêntico àquele manifestado pela recorrente no sentido da impossibilidade da tributação de valores recebidos a título de recuperação de custos e despesas pelas contribuições em foco”*.

A recorrente aduz, por fim, que, embora tenha contabilizado os valores atinentes às bonificações e recuperação de despesas em conta denominada “Outras Receitas Departamentais” – em virtude da apuração do IRPJ e CSLL -, nada altera a natureza jurídica daqueles ingressos: *“não é porque a recorrente contabilizou as recuperações de custo e despesas como receitas, que tais montantes passaram, automaticamente, a ser tributáveis pela contribuição ao PIS e pela COFINS”*. Cita jurisprudência e doutrina para reforçar seus argumentos.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-007.942 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.909680/2012-66

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recursos Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

Como relatado, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de **COFINS**, período de apuração de **07/1999**, informado em outro PER/DCOMP.

Em verificação fiscal da declaração de compensação, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o crédito indicado já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito do sujeito passivo. Foi, então, exarado despacho decisório de não homologação da compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve erro no valor do débito de COFINS constituído – objeto do recolhimento indevido ou a maior -, uma vez que foram considerados, na apuração da base de cálculo, valores atinentes a ingressos – bonificações e recuperação de despesas - que não corresponderiam ao conceito de receitas no contexto do PIS/COFINS.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, tendo, então, trazido os seguintes fundamentos:

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o julgamento proferido pelo STF no RE 585.235, delimitou a matéria ali decidida nos seguintes termos: “O PIS/Cofins deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/Cofins as receitas não operacionais. Consideram-se receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira).”

A interessada elabora demonstrativo da contribuição, com base no Balancete do período (documentos juntados ao processo n.º 10880.909679/2012-31 do mesmo período de apuração), mencionando as receitas que espera sejam excluídas da base de cálculo, nos seguintes valores:

| | | |
|---|-----|------------|
| Juros Recebidos/Juros Ativos Selic..... | R\$ | 7.823,20 |
| Descontos Obtidos..... | R\$ | 4.467,74 |
| Receitas Financ. contratos de mútuo..... | R\$ | 791,10 |
| Varição Monetária/Cambial Ativa..... | R\$ | 509,37 |
| Rendimentos Aplic. Financeiras/Oper. Swap.... | R\$ | 33.344,94 |
| Bonificações Veículos Novos/Peças e Motores. | R\$ | 165.375,24 |
| Recuperação Desp./peças garantia/m.obra..... | R\$ | 65.908,91 |
| Aluguéis..... | R\$ | |
| Dividendos Recebid/Recup. PIS-Cofins-ICMS | R\$ | |
| Total..... | R\$ | 278.220,50 |

Observa-se que dos valores listados, excetuando as receitas de bonificações e recuperação de despesas (intituladas “Bonificação MBB Veículos”, “Bonificação MBB Peças/Mot”, “Recup.Desp.c/Garantia P”, “Recup.Desp.c/Garantia M”, “Desp. Garantia Peças” e “Desp. Garantia M. O”), as demais receitas configuram receitas financeiras e receitas não operacionais que, por isso, devem ser excluídas de tributação.

Frise-se que, em relação à receita advinda de bonificações recebidas (veículos novos, peças e motores) e a recuperação de despesas (peças garantia, mão-de-obra garantia) não se pode dizer que corresponda, de fato, à receita não operacional, que deva ser excluída do campo de incidência das contribuições, nos termos do entendimento trazido pelo parecer da PGFN. Ao contrário, tendo em vista que o objetivo da sociedade é “distribuidora de veículos”, evidencia-se que essas contas apresentam nítida vinculação com a atividade desenvolvida pela empresa e, sendo assim, deve integrar a base de cálculo da contribuição ao PIS e à Cofins. Veja-se que no Balancete do período essas contas estão classificadas como “37201.00000 Veículos Novos” e “37202.00000 Peças Motores” do subgrupo “37200.00000 Outros Resultados Departamentos” do grupo “37000.00000 Outros Result. Operacional”, o que corrobora o entendimento de tratar-se de receitas decorrentes da operação da sociedade. Assim, para que pudesse ver essas receitas excluídas da base de cálculo, caberia à interessada, no caso, comprovar a origem desses valores e demonstrar que, de fato, não estão vinculados às atividades operacionais da empresa. Dessa forma, excluída da base de cálculo a importância de R\$ 46.936,35, considerando as receitas não operacionais e financeiras, resulta numa contribuição indevida de COFINS no valor de R\$ 1.408,09, que deve ser reconhecido como pagamento a maior ou indevido.

Entretanto, no processo n.º 10880.909679/2012-31 foi analisada a Dcomp n.º 15955.18152.191108.1.3.04-7009 – Acórdão n.º 06046.804, referente ao mesmo período de apuração (07/1999 de Cofins, código 2172), cujo crédito de R\$ 1.408,09 já foi reconhecido e integralmente utilizado para compensação parcial de débitos ali declarados, não restando, por conseguinte, saldo de direito creditório que se possa utilizar na Dcomp n.º 39939.58415.191108.1.3.04-6800, objeto do presente litígio.

Da leitura dos excertos acima transcritos, deduz-se que os créditos indicados na declaração de compensação deste processo são objeto de análise no **processo n.º 10880.909679/2012-31**, tendo sido exarada, naqueles autos, decisão da primeira instância, reconhecendo parte dos créditos ali pleiteados, mantendo-se, todavia, a incidência da COFINS sobre receitas de bonificações e recuperação de despesas - intituladas “Bonificação MBB Veículos”, “Bonificação MBB Peças/Mot”, “Recup.Desp.c/Garantia P”, “Recup.Desp.c/Garantia M”, “Desp. Garantia Peças” e “Desp. Garantia M. O”, tendo em vista que os valores a título de bonificação e recuperação de despesas apresentariam incontroversa vinculação com a atividade empresarial da manifestante, a saber, a distribuição de veículos, devendo integrar a base de cálculo do PIS/COFINS. Segundo aquele julgamento, caberia ao sujeito passivo a comprovação da origem dos valores e a demonstração de que não estão vinculados às suas atividades operacionais.

Considerando que os créditos pleiteados no processo n.º 10880.909679/2012-31 foram reconhecidos apenas parcialmente, tendo sido absorvidos integralmente na quitação parcial dos tributos indicados na declaração de compensação ali analisada, não remanesceu qualquer saldo credor para a compensação pleiteada no presente processo, tendo o colegiado *a quo*, de forma precisa, negado provimento à manifestação de inconformidade.

Como se percebe, a análise do presente litígio está necessariamente ligada à análise do direito creditório realizada no processo n.º 10880.909679/2012-31. Sendo assim, importa analisar o desfecho daquele processo.

Pois bem. Compulsando o processo n.º 10880.909679/2012-31, constata-se que, após a decisão de primeira instância – que denegou os créditos de COFINS, período de apuração 07/1999, sustentando a legitimidade da incidência da COFINS sobre os valores de bonificações e recuperação de despesas -, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, com teor essencialmente semelhante ao do recurso apresentado neste processo, contestando, em síntese, a incidência da COFINS sobre os valores concernentes às seguintes rubricas:

- “Bonificação MBB Veículos”;
- “Bonificação MBB Peças/Mot”;
- “Recup. Desp. c/ Garantia – M”;
- “Desp. Garantia Peças”; e
- “Desp. Garantia M.O.”

Apreciando a contestação, a 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara/3ª Seção de Julgamento do CARF proferiu, em sessão de 23/10/2019, o **Acórdão n.º. 3201-005.870**, Relator Cons. Charles Mayer de Castro Souza, o qual, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, tendo então consignado o seguinte entendimento:

Excertos da ementa:

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. Compõem, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa.

Excertos do voto condutor:

(...)Portanto, transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-005.855):

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

Conforme acima relatado, a DRJ 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 veículos novos/peças e motores” e de “recuperação de despesas/peças garantia/mão de obra”, que decorrem de repasses oriundos da montadora de veículos e que vêm a ser as matérias controvertidas 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:

Frise-se que, em relação à receita advinda de bonificações recebidas (veículos novos, peças e motores) e a recuperação de despesas (peças garantia, mão-de-obra garantia) não se pode dizer que corresponda, de fato, à receita não operacional, que deva ser excluída do campo de incidência das contribuições, nos termos do entendimento trazido pelo parecer da PGFN. Ao contrário, tendo em vista que o objetivo da sociedade é “distribuidora de veículos”, evidencia-se que essas contas apresentam nítida vinculação com a atividade desenvolvida pela empresa e, sendo assim, deve integrar a base de cálculo da contribuição ao PIS e à Cofins. Veja-se que no Balancete do período essas contas estão classificadas como “37201.00000 Veículos Novos” e “37202.00000 Peças Motores” do subgrupo “37200.00000 Outros Resultados Departamentos” do grupo “37000.00000 Outros Result. Operacionais”, o que corrobora o entendimento de tratar-se de receitas decorrentes da operação da sociedade. Assim, para que pudesse ver essas receitas excluídas da base de cálculo, caberia à interessada, no caso, comprovar a origem desses valores e demonstrar que, de fato, não estão vinculados às atividades operacionais da empresa. (e-fls. 44 a 45) (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 que, para se excluir tais valores da base de cálculo da contribuição, o interessado deveria comprovar a sua origem e demonstrar que eles não se encontravam vinculados às atividades operacionais.

Contudo, o Recorrente manteve sua defesa pautando-se em teoria do direito, nada acrescentando quanto aos fatos sob análise, cujo esclarecimento demanda demonstração e comprovação de sua origem e de sua apropriação. Nem mesmo o contrato firmado junto à montadora de veículos foi apresentado para se demonstrar a natureza desses repasses.

O § 2º do art. 3º da mesma Lei n.º 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 n.º 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 n.º 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória n.º 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 descontos concedidos, 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) n.º 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 a vendas 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 n.º 9.718/1998.

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

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, nos termos do voto paradigma.

É precisa a decisão acima enunciada, de maneira que adoto integralmente seus fundamentos no presente voto. Conforme restou consignado no **Acórdão n.º 3201-005.870**, exarado no curso do **processo n.º 10880.909679/2012-31**, as bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra (recuperação de despesas com 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.

Pode-se dizer, em outras palavras, que os valores atinentes a bonificações e recuperação de despesas representam aporte novo ao patrimônio da recorrente, integrando seu faturamento, uma vez que estão relacionados a vendas de mercadorias que compõem o objeto social da recorrente: ou seja, as rubricas a título de bonificações e recuperação de despesas devem compor a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa – não se trata, portanto, de mera questão formal ligada à classificação contábil. Neste ponto, caberia à recorrente, como bem asseverou a decisão recorrida, comprovar a origem daquelas rubricas (bonificações e recuperação de despesas) e demonstrar que não se vinculam às suas atividades operacionais

Sublinhe-se, sobretudo, que a análise do presente litígio está inevitavelmente ligada à análise levada a cabo no processo n.º **10880.909679/2012-31**. Isso significa que a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-005.870** deve projetar seus efeitos sobre a presente análise, sendo inevitável admitir, no caso presente, a improcedência do recurso voluntário, uma vez que, como restou decidido no **Acórdão n.º 3201-005.870**, não há saldo credor remanescente de **COFINS**, período de apuração **07/1999**.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães