



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.940116/2011-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.008 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente RODOBENS VEÍCULOS COMERCIAIS S.P. S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 12/11/1999

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E Á COFINS. PAGAMENTO A MAIOR. RESTITUIÇÃO.

Tendo sido comprovado pagamento a maior em função do alargamento da base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP e á COFINS, declarado inconstitucional pelo STF, em repercussão geral, no RE 585.253, deve este valor ser restituído ao contribuinte, após análise detalhada pela autoridade fiscal.

BONIFICAÇÕES / BÔNUS PAGOS PELAS MONTADORAS ÀS CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO AS PRÓPRIAS MONTADORAS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA. APLICAÇÃO DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 366/2017.

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 integrem 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar parcial provimento ao recurso voluntário para deferir o PER no valor original pleiteado. Vencidos os Conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Laercio Cruz Uliana Junior.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Tratam os presentes autos de análise de Pedido de Restituição Eletrônico – PER, de Restituição, no valor de R\$ 324,37, correspondente a parte do pagamento de R\$ 116.969,00 de COFINS (código2172), efetuado em 15/01/2000, do período de 31/12/1999, uma vez que o Darf não foi localiza do nos sistemas da Receita Federal.

Os presentes autos foram objeto de apreciação por esta Turma Julgadora, que exarou a Resolução n.º 3301.000466, de Relatoria do Conselheiro José Roberto Mauri, que reproduziu a Resolução n.º 3301.000464, de Relatoria da Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, por caracterizarem-se estes em autos da qual extraímos os seguintes excertos :

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 098 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução 3301.000464, de 29 de agosto de 2017, proferida no julgamento do processo 10880.940112/2011-51 paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela Resolução.

Trata o processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório (Rastreamento n.º 941465754), emitido em 20/07/2004, pela Derat São Paulo, que indeferiu o Pedido de Restituição pleiteado por meio do Per/Dcomp n.º 12038.75430.200704.1.2.040900, no valor de R\$ 324,37, correspondente a parte do pagamento de R\$ 7.395,21 de PIS/PASEP (código 8109), efetuado em 12/11/1999, do período de 31/10/1999, uma vez que o Darf não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, argumentando haver cometido equívoco ao confeccionar seu pedido de restituição, uma vez que no campo relativo ao DARF informou a soma de dois e/ou três pagamentos realizados em vez de um único pagamento, por referirem a um mesmo tributo e um mesmo período de apuração.

Ressalta, todavia, que esse erro em nada prejudica seu direito creditório pleiteado. Na seqüência, após citar a legislação atinente à matéria e jurisprudências, salienta o

entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal de que a base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins somente devem incluir os valores correspondentes ao seu faturamento, ou seja, os ingressos que correspondem às suas receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.

É o relatório.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, em decisão que restou assim ementada :

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 15/01/2000

COFINS. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DO QUE O DEVIDO. COMPROVAÇÃO.

A concessão de restituição vinculada a pagamento indevido ou a maior do que o devido está condicionada à demonstração inequívoca da base de cálculo da contribuição e do pagamento dito indevido, que deve ser realizada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea e da escrituração contábil-fiscal da empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 24/05/2014 (fls. 48) e, insatisfeito com seu teor, interpôs, interpôs em 11/06/2014 Recurso Voluntário (fls. 50/62), através do qual pleiteou a reforma da decisão recorrida.

Alegou, resumidamente, que a lei excetua a impossibilidade de afastamento da aplicação de lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade nos casos em que o órgão máximo do Poder Judiciário assim já declarou, como é o caso do afastamento da aplicação do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 (RE 390.840).

.....

1. Esclarecimentos fáticos

De início, é importante que sejam feitos alguns esclarecimentos fáticos relativos ao caso vertente.

Consoante se constata do despacho decisório, a motivação para o indeferimento do pedido de restituição decorreu da não localização do pagamento informado como indevido ou a maior que o devido nos sistemas da Receita Federal.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte esclareceu que cometeu equívoco no preenchimento do seu pedido, tendo informado o total do pagamento de COFINS, no período ao invés dos pagamentos individualmente efetuados de outras receitas que não de vendas de mercadorias e de serviços. Nesta oportunidade, anexou aos autos cópias dos DARFs que comprovam a alegada falha, a qual restou confirmada pelo DRJ (vide fls. 41).

Ocorre que, apesar da comprovação atinente á falha no preenchimento do pedido de restituição, entendeu a DRJ que não poderia acolher o pleito do contribuinte. É o que se extrai da passagem a seguir colacionada, extraída do voto que compõe a decisão recorrida :

“ Entretanto, apesar da comprovação dos recolhimentos assim efetuados, o pedido de restituição não pode ser acatado, Isso porque não existem provas cabais nos autos de que teria havido pagamento a maior do que o devido, relativamente a esses recolhimentos. Em sua manifestação, a contribuinte argumenta tão somente a inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal em relação á inclusão no faturamento das pessoas jurídicas.

.....

Seguiu dispondo a decisão recorrida que, nos termos do parágrafo 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, cumulado com o parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a prova deveria ter sido apresentadas pelo contribuinte juntamente com a sua impugnação, razão pela qual teria precluído o seu direito de fazê-lo em outro momento processual. Sendo assim, concluiu pela manutenção do indeferimento da restituição pleiteada, face á inexistência de prova hábil que demonstrasse o pagamento indevido do tributo.

3. Mérito

Ou seja, a questão de mérito posta em discussão cinge-se á análise do direito da recorrente á COFINS pago com base no art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718, dispositivo este que já veio a ser declarado inconstitucional pelo STF.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por negar provimento da manifestação de inconformidade sob o fundamento de que “a concessão de restituição vinculada a pagamento indevido ou a maior do que o devido está condicionada á demonstração inequívoca da base de cálculo da contribuição e do pagamento dito indevido, que deve ser realizada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea e da escrituração contábil/fiscal da empresa. “. No caso concreto, portanto, entendeu que que o contribuinte não havia trazido aos autos dita comprovação.

Ou seja, restringiu-se aquela instância de julgamento a negar o direito á restituição, em razão da ausência de comprovação quanto á certeza e liquidez do montante apontado, nada tendo disposto acerca do mérito da contenda.

.....

Quanto ao mérito, é cediço que tal dispositivo legal (parágrafo 1º do art. 3º da lei nº 9.718/1998) , além de já ter sido declarado inconstitucional em decisões sem efeito erga omnes (RE 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG), também já o foi em processo com repercussão geral reconhecida (RE 585.253, cuja decisão foi publicada no Diário da Justiça nº 227, do dia 28 de novembro de 2008).

Como se não bastasse, destaque-se que a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, em consonância com o que decidira o STF, revogou expressamente o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

4. Necessidade de diligência

Embora a matéria de direito já se encontre pacificada, tendo em vista que a presente demanda versa sobre pedido de restituição, é essencial que se perquiria, ainda, se o montante apontado pelo contribuinte se reveste de certeza e liquidez. Ou seja, há de se verificar se os valores indicados a título de crédito correspondem, de fato, ao alargamento da base de cálculo disposta no parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, declarado inconstitucional.

Ocorre que tal análise não chegou a ser realizada nos presentes autos, visto que a documentação tendente a comprovar o direito alegado apenas foi anexada aos autos juntamente com o Recurso Voluntário interposto.

Defende o contribuinte em seu recurso que não teria precluído o seu direito à comprovação do valor que pretende ter restituído.

Neste particular, entendo que assiste razão ao contribuinte.

.....
No caso específico aqui analisado, entendo que o contribuinte não se manteve inerte no intuito de comprovar o seu direito. Em princípio, ao ter denegado seu pleito sob o fundamento de não localização do DARF indicado, apresentou manifestação de inconformidade através da qual apontou a falha identificada, tendo juntado naquela oportunidade cópia dos DARFs cuja soma corresponde ao valor apontado em seu pedido de restituição.

Em um segundo momento, quando teve indeferido o seu pleito pela DRJ em razão da ausência de comprovação da certeza e liquidez do crédito apontado, anexou aos autos, através de Recurso Voluntário, no intuito de comprovar o alegado, planilha com a indicação dos valores que teriam sido incluídos indevidamente na base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que correspondiam a receitas financeiras da empresa (fl. 70 dos autos), bem como cópia do seu livro razão.

Verifica-se que tais documentos não foram até o momento analisados pela fiscalização. Entendo, portanto, que a sua análise pela fiscalização se apresenta imprescindível à correta solução desta lide.

.....
5. Conclusão

Voto, portanto, no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem :

- a) analise se os valores de crédito indicados pela recorrente em seu pedido de restituição correspondem, de fato, ao indevido alargamento da base de cálculo determinado pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.
- b) elabore parecer conclusivo sobre o deferimento ou não do pedido de restituição apresentado.

Os autos, então, foram enviados à DRF/SÃO JOSÉ DOS CAMPOS, que emitiu a Informação Fiscal – Diligência 9e-fls. 5061/5068, em atendimento à Resolução citada.

A recorrente apresentou manifestação a respeito da diligência, em petição de e-fls. 5077 / 5091, onde finaliza :

Após o resultado de diligência, a DRF elaborou a informação fiscal ora em tela concluindo pelo reconhecimento integral dos pedidos apresentados pela Intimada nos autos dos referidos processos.

Nesse contexto, apesar de ter entendimento contrário à tese sustentada pela DRF, no sentido da inclusão, na base de cálculo das contribuições, das receitas relativas às atividades principais da Intimada e não apenas daquelas decorrentes de venda de bens e prestação de serviços, a Intimada concorda com o resultado de diligência, na medida em que há o reconhecimento integral dos créditos pleiteados.

Assim me vieram os presentes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário atende aos pressupostos legais e requisitos formais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Como bem destacado pela Ilustre Relatora da Resolução componente deste processo, a questão de direito já se encontra pacificada a favor da recorrente, diante da decisão do STF, em repercussão geral, o que estava em pendência era a análise da documentação apresentada, para que se verificasse a certeza e a liquidez do crédito alegado pela recorrente.

Da Informação Fiscal – Diligência apresentada pela DRF/SÃO JOSÉ DOS CAMPOS, por sua pertinência, extraímos os seguintes trechos :

Trata o presente processo de análise da restituição pleiteada através do PER nº 12038.75430.200704.1.2.04-0900, transmitido pelo contribuinte em epígrafe em 20/07/04, referente ao crédito de PIS de PA 10/99 da empresa incorporada SADIVE AUTOMÓVEIS LTDA, de CNPJ: 02.992.628/0001-46, no valor original de R\$ 324,37, referente à data de arrecadação 12/11/1999.

Primeiramente, cabe esclarecer que o contribuinte em epígrafe transmitiu diversos PERs referentes a créditos de PIS e COFINS, da própria empresa e da empresa incorporada SADIVE AUTOMÓVEIS LTDA, de CNPJ: 02.992.628/0001-46, oriundos da majoração indevida das suas bases de cálculos pela Lei nº 9.718/98, tendo os mesmos após serem indeferidos pela DERAT São Paulo, com manutenção integral e/ou parcial desta decisão pela DRJ, também terem sido baixados para diligência pelo CARF a esta Equipe de Gestão do Crédito Tributário e do Direito Creditório da DRF/SJC.

Desta forma, tendo em vista todos estes processos tratarem do mesmo tipo de apuração de crédito de PIS/COFINS, se diferenciando somente em relação aos débitos, períodos de apuração e de serem provenientes da própria empresa ou de empresa incorporada (COFINS de PAs 12/99, 06/00 a 10/00, 12/00 a 02/01, 08/02 a 11/02 e PIS de PAs 08/02 a 11/02 da empresa em epígrafe e COFINS de PAs 09/99, 10/99, 12/99 e PIS de PAs 09/99 a 01/00 da empresa incorporada SADIVE AUTOMOVEIS LTDA, de CNPJ: 02.992.628/0001-46), resolveu-se, por bem, analisar os referidos créditos em conjunto.

.....
Após o atendimento da referida intimação e analisando a documentação e planilhas apresentadas pelo contribuinte, verificou-se que o mesmo relacionou as contas-contábeis que teriam sido incluídas indevidamente nas bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS nos períodos em análise.

Dentre as citadas contas-contábeis, cabe uma análise mais detalhada a respeito das contas “Bonificação MBB Veículos”, “Bonificação MBB Peças/Motores”, “Recuperação de Despesas”, “Recuperação despesas c/ Garantia-Peças” e “Recuperação despesas c/ Garantia-M.Obra”. A empresa em epígrafe defende que não haveria

incidência de PIS/COFINS nas citadas contas, conforme argumentação exposta no Recurso Voluntário interposto em um dos processos analisados, o de n.º 10880.660310/2011-34, transcrita abaixo:

“Inicialmente, com relação às bonificações, olvidou o v. acórdão combatido que as bonificações nada mais são que valores recebidos pela recorrente das montadoras de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos pela recorrente. Ou seja, a recorrente adquire os caminhões das montadoras para revender no mercado e, para tanto, paga o preço de aquisição dos bens. Posteriormente, ela recebe as bonificações de venda, que são meras reduções do custo de aquisição dos caminhões, não configurando novas receitas da recorrente.

Em outras palavras, as bonificações não são receitas da recorrente, mas apenas recuperação do custo de aquisição dos bens adquiridos por ela para revenda. Como recuperação de custos, esses valores realmente aumentam o lucro bruto da recorrente, eis que diminuem o custo da mercadoria vendida, mas, por outro lado, não interferem nas receitas da recorrente, eis que o valor das vendas não é alterado, não havendo qualquer interferência desses valores na receita da recorrente, passível de tributação pela contribuição ao PIS e pela COFINS.

Esses valores são recebidos pela recorrente em decorrência das suas vendas, mas são totalmente incondicionais, eis que estão apenas atrelados às vendas dos seus caminhões.

Demonstrado, pois, que os valores das bonificações recebidas nada mais são que recuperação do custo de aquisição dos bens adquiridos pela recorrente para revenda, passa-se a esclarecer a natureza dos valores indicados como recuperações de despesa, os quais são valores que a recorrente arca em um primeiro momento, mas, posteriormente, recupera junto a terceiros.

Apenas para esclarecer, os valores lançados sob as rubricas recuperação de despesa decorrem da atuação da recorrente como concessionária de veículos, que a obriga a dar garantia de partes e peças dos veículos vendidos e também de fazer revisões quando necessário. Para formalizar a garantia a concessionária emite uma nota fiscal para o cliente, porém a montadora é quem efetua o pagamento. Assim, quando a recorrente recebe o reembolso da despesa incorrida pela garantia, ela registra esse valor na conta de recuperação de despesa.”

Analisando os demonstrativos contábeis apresentados e a argumentação exposta acima pelo contribuinte, entende-se que o mesmo assiste razão em relação a não incidência do PIS/COFINS sobre as rubricas referentes à recuperação de despesas, uma vez que juridicamente “receita”, que é a base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, deve ser um acréscimo de riqueza nova ao patrimônio da sociedade, e não um ressarcimento ou recuperação de custos incorridos, verdadeira recomposição patrimonial.

Já em relação às rubricas referentes às bonificações, conforme o contribuinte expôs acima, as mesmas são pagas pela montadora ao contribuinte em epígrafe, concessionária de veículos, em decorrência das suas vendas ao consumidor final.

Assim, o preço que foi pago na aquisição dos veículos e peças/motores pela concessionária de veículos junto à montadora não poderia ser alterado posteriormente após a venda dos mesmos ao consumidor final, não fazendo qualquer sentido a argumentação do contribuinte de que estas bonificações seriam redutoras dos custos de aquisição destes bens. Frisa-se que os custos de aquisição destes bens são os valores efetivamente pagos no momento das suas aquisições.

Desse modo, mesmo considerando que os valores destas bonificações fossem retidos na aquisição dos veículos e peças/motores, e sendo posteriormente pagos à concessionária como bonificações após a venda ao consumidor final, não poderiam estas bonificações serem consideradas como redutores de custo de aquisição, como defende o contribuinte, mas sim receitas novas, oriundas da atividade principal do contribuinte, devendo, portanto, serem incluídas nas bases de cálculo do PIS/COFINS.

Este entendimento encontra respaldo na Solução de Consulta COSIT N.º 366, de 11 de agosto de 2017, cuja cópia foi anexada no presente processo às fls. 5025/5036.

4. CONCLUSÃO DA DILIGÊNCIA

Conforme relatado anteriormente, o presente processo trata especificamente da análise da restituição pleiteada através do PER n.º 12038.75430.200704.1.2.04-0900, referente ao crédito de PIS de PA 10/99 da empresa incorporada SADIVE AUTOMÓVEIS LTDA, de CNPJ: 02.992.628/0001-46, no valor original de R\$ 324,37, referente à data de arrecadação 12/11/1999.

Assim, analisando as apurações de créditos efetuadas através do Programa CTSJ relatadas acima, em decorrência do indevido alargamento das bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS ocorrido com a Lei n.º 9.718/98, verifica-se que em relação ao débito de PIS de PA 10/99 da referida empresa incorporada, o valor do crédito apurado foi de R\$ 379,47 na data de 12/11/1999.

Ocorre, que como o PER não pode ser deferido em valor superior ao valor pleiteado, devendo ser limitado ao mesmo, o PER n.º 12038.75430.200704.1.2.04-0900 deve ser deferido integralmente, no valor pleiteado original de R\$ 324,37, referente à data de arrecadação 12/11/1999.

Portanto, diante da análise detalhada do crédito efetivada pela autoridade fiscal, deve-se adotar o seu resultado como razão de decidir a presente demanda, qual seja, os dizeres contidos na conclusão da diligência.

Quanto à matéria bonificações, com a qual a recorrente não concordou e apresenta divergência com relação à conclusão da diligência, adotamos, por sua didática, as mesmas conclusões apresentadas pela autoridade fiscal em sua Informação Fiscal, com respaldo nos dizeres da Solução de Consulta COSIT n.º 366/2017 :

Já em relação às rubricas referentes às bonificações, conforme o contribuinte expôs acima, as mesmas são pagas pela montadora ao contribuinte em epígrafe, concessionária de veículos, em decorrência das suas vendas ao consumidor final.

Assim, o preço que foi pago na aquisição dos veículos e peças/motores pela concessionária de veículos junto à montadora não poderia ser alterado posteriormente após a venda dos mesmos ao consumidor final, não fazendo qualquer sentido a argumentação do contribuinte de que estas bonificações seriam redutoras dos custos de aquisição destes bens. Frisa-se que os custos de aquisição destes bens são os valores efetivamente pagos no momento das suas aquisições.

Desse modo, mesmo considerando que os valores destas bonificações fossem retidos na aquisição dos veículos e peças/motores, e sendo posteriormente pagos à concessionária como bonificações após a venda ao consumidor final, não poderiam estas bonificações serem consideradas como redutores de custo de aquisição, como defende o contribuinte, mas sim receitas novas, oriundas da atividade principal do contribuinte, **devendo, portanto, serem incluídas nas bases de cálculo do PIS/COFINS.**

Este entendimento encontra respaldo na Solução de Consulta COSIT N.º 366, de 11 de agosto de 2017, que assim está redigida :

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: 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 n.º 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 n.º 10.485, de 2002, art. 1º, e art. 3º, § 2º, II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 1º; Decreto n.º 3000, de 1999 (RIR/99), art. 373; Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EMENTA: 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 Contribuição para o PIS/Pasep:

- a) não constituem receitas financeiras;
- b) não estão submetidas ao regime concentrado de cobrança da contribuição, previsto no art. 1º da Lei n.º 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 n.º 10.485, de 2002, art. 1.º, e art. 3.º, § 2.º, II; Lei n.º 10.637, de 2002, art. 1.º; Decreto n.º 3000, de 1999 (RIR/99) art. 373; Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964.”(g.n.)

Portanto, nego provimento ao recurso neste quesito.

Conclusão

Diante do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para deferir o PER no valor original pleiteado, adotando como razões de decidir a conclusão da Informação Fiscal quanto á liquidez do crédito pleiteado, como segue :

4. CONCLUSÃO DA DILIGÊNCIA

Conforme relatado anteriormente, o presente processo trata especificamente da análise da restituição pleiteada através do PER n.º 12038.75430.200704.1.2.04-0900, referente ao crédito de PIS de PA 10/99 da empresa incorporada SADIVE AUTOMÓVEIS LTDA, de CNPJ: 02.992.628/0001-46, no valor original de R\$ 324,37, referente à data de arrecadação 12/11/1999.

Assim, analisando as apurações de créditos efetuadas através do Programa CTSJ relatadas acima, em decorrência do indevido alargamento das bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS ocorrido com a Lei n.º 9.718/98, verifica-se que em relação ao débito de PIS de PA 10/99 da referida empresa incorporada, o valor do crédito apurado foi de R\$ 379,47 na data de 12/11/1999.

Ocorre, que como o PER não pode ser deferido em valor superior ao valor pleiteado, devendo ser limitado ao mesmo, o PER n.º 12038.75430.200704.1.2.04-0900 deve ser deferido integralmente, no valor pleiteado original de R\$ 324,37, referente à data de arrecadação 12/11/1999.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Declaração de Voto

Laércio Cruz Uliana Junior, Conselheiro.

A sistemática de *Hold Back* é uma prática muito comum utilizada pelas concessionárias junto às montadoras de veículos, que consiste em acréscimo de um percentual no seu custo na nota fiscal de compra, o qual, após o pagamento à montadora, é oportunamente devolvido à concessionária.

A não incidência das contribuições PIS e COFINS sobre os valores recebidos pelas concessionárias de veículos a título de Hold Back, pelos seguintes fatos:

(i) trata-se de sobrevalor pago no momento da aquisição do veículo, que compõe uma espécie de fundo e é objeto de aplicação financeira, sendo posteriormente devolvido à concessionária;

(ii) são valores pertencentes às concessionárias, não ao fabricante, que têm direito subjetivo de pedir a restituição, acrescida de juros;

(iii) não se trata de pagamento, mas sim a devolução dos valores do Hold Back;

Com base nas premissas acima, entendo pela inexistência de relação jurídica que obrigue as concessionárias a recolher PIS/COFINS sobre os valores que lhe foram restituídos à título de Hold Back, exceto em relação à receita financeira do capital retido.

Nesse sentido:

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5014845-14.2012.4.04.7200/SC

RELATORA: DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

APELANTE: DIMAS COMERCIO DE AUTOMOVEIS LTDA

APELADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

O Senhor Desembargador Leandro Paulsen: Trata-se de embargos de declaração em que se discute se os valores recebidos por concessionária de veículos, concedidos pela indústria montadora, em operações denominadas hold back, constituem receita das concessionárias para fins de apuração da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

A questão é bastante interessante, até porque, nos termos do art. 1º da Lei 10.637/02 e do art. 1º da Lei 10.833/03, as contribuições PIS e COFINS incide sobre o total das receitas auferidas no mês, “independentemente da sua denominação ou classificação contábil”. Como não há determinação legal de exclusão, da base de cálculo, dos valores de hold back, temos de analisar se podem ser considerados receita tributável, submetida à regra geral.

(...)

Os arranjos contratuais são complexos, mas a análise a respeito de o hold back ser ou não receita tributável parece-me simples.

Os juros recebidos como acessórios certamente constituem receita tributável, porquanto se trata de ingresso novo.

Mas o valor principal, esse corresponde ao montante prestado pela própria concessionária à montadora e que lhe é prestado de volta na mesma espécie. Essa equivalência revela seu caráter devolutivo.

Receita que já fora obtida, tributada e utilizada para a prestação do hold back por ocasião da aquisição de veículos junto à montadora, acaba por retornar, conforme as cláusulas contratuais que regem o regime.

Esse retorno, independentemente do nome que se lhe atribua, apenas recoloca a concessionária na disponibilidade da receita que anteriormente obtivera e que, inclusive, já fora submetida à tributação.

Ante o exposto, voto por dar provimento aos embargos de declaração, com excepcionais efeitos infringentes, de modo a declarar que os valores recebidos a título de bônus/incentivos de vendas, bem como de hold back, não podem ser submetidos à incidência do PIS e COFINS, uma vez que não constituem nova receita obtida pela concessionária de veículos.

Ainda, nesse sentido:

Ao analisar a figura jurídica em comento, não nos parece adequado, com todas as vênias, discutir se ele configura ou não um desconto ou bonificação incondicional, dada pela montadora. Rigorosamente, ao adquirir o veículo, a concessionária paga duas coisas diferentes, destacadamente, quais sejam, o valor do bem adquirido e o hold back, sendo que este último obrigatoriamente será devolvido posteriormente, salvo o implemento de condição ou termo, remunerado por juros. Ora, caso se tratasse do pagamento de um bônus, que sentido se faria remunerar esse capital ao devolvê-lo ao concessionário?

Em se tratando de um valor entregue pela concessionária à montadora para posterior devolução, dentro de um determinado prazo, a problemática se coloca em uma etapa anterior à discussão de haver ou não um desconto incondicional, ou mesmo se esse valor já fora tributado na concessionária. A questão aqui é se há, efetivamente, receita auferida nessas duas operações.

Nesse sentido, considerando a premissa de que a devolução do hold back deverá ocorrer, sendo um direito subjetivo da concessionária (ainda que sujeita à perda desse direito pelo implemento de condição ou termo), não há como se reconhecer receita na fabricante, por carecer do atributo de definitividade do ingresso (a entrada sem reservas ou condições), e tampouco na concessionária, na devolução, por não se tratar de elemento novo e positivo. Caso o hold back estipule alguma cláusula na qual a concessionária perca o direito à restituição, por exemplo, pelo transcurso de X dias após a aquisição do veículo, há que se reconhecer que apenas nesse momento, com o implemento dessa condição que faz decair o direito à restituição dos valores, é que nascerá uma receita para a montadora, e uma perda para a concessionária.

De um modo ou de outro, parece-nos que o hold back é um valor que passa ao largo do real custo de aquisição do veículo pela concessionária, independente da sua inclusão ou não no valor da nota fiscal, mas desde que previsto contratualmente e mantido o seu controle segregado. É, em rigor, a entrega de valores para restituição futura, sujeito a eventual condição decadencial desse direito do concessionário: em se implementando a condição, tratar-se-ia de reconhecer uma receita na montadora, nesse momento. Por outro lado, quando da devolução desses valores à concessionária, não há que se falar, como afirmado acima, em receita nem para a montadora, quando houve o ingresso dos valores, nem para a concessionária, quando houve o seu retorno.

Essa conclusão tem impacto sobre um dos argumentos mais invocados nesses casos, de que esses valores não poderiam ser tributados no recebimento pela concessionária, porque já teriam sido tributados pelo PIS/Cofins monofásico pela fabricante. Na verdade, na esteira do que argumentamos, em regra esse valor sequer poderia ser incluído na base de cálculo desses tributos pagos pela montadora, não compondo o custo do veículo, no momento da aquisição do veículo pela concessionária. Posteriormente, caso implementada alguma condição que implicasse a perda do direito à

restituição desses valores, o seu reconhecimento contábil, pela montadora, deveria se dar a título de receita, e tributado conforme.

Naturalmente, as conclusões acima pressupõem que o hold back seja estabelecido na forma típica que ele possui, e com a estrutura com a qual ele se disseminou nesse setor, no âmbito nacional e internacional, como foi anteriormente explanado. Chamar de “hold back” um bônus (ou outro tipo de receita financeira paga pela montadora) não tem o condão de magicamente transmutá-lo em outra coisa. Como advertira Montaigne, “il y a le nom et la chose” - o exame concreto dos termos contratuais é essencial à identificação da figura jurídica presente.

Portanto, revisitando os precedentes do CARF sobre o tema, verifica-se a necessidade de que esses casos, e outros análogos, sejam minuciosamente analisados, para que se depure o que é bônus, independente do fundamento, do que é o hold back. A análise dos principais argumentos enfrentados nos acórdãos, quais sejam, de se tratar de um desconto incondicional ou de que os valores já teriam sido tributados pelo PIS/Cofins monofásico, evidenciam um atropelo de questão anterior, que nos parece fulcral: a sua não caracterização como receita da montadora, enquanto carente de definitividade do ingresso, e a não caracterização de receita da concessionária, quando da sua devolução.

Trata-se de um tema complexo, que evidencia a complexidade dos arranjos contratuais construídos setorialmente, e a necessidade de uma compreensão profunda dos aspectos técnicos, para na definição da incidência tributária, separar o joio do trigo.

DIRETO DO CARF, PIS/Cofins sobre o hold back no mercado de automóveis

Por Carlos Augusto Daniel Neto

<https://www.conjur.com.br/2021-jun-02/direto-carf-piscofins-hold-back-mercado-automoveis?imprimir=1>

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento.

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior