



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.000800/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.600 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente BREMEN COMERCIO DE VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. BÔNUS RECEBIDOS DE MONTADORAS. NATUREZA JURÍDICA. EXISTÊNCIA DE CONDIÇÕES PARA TER DIREITO AO RECEBIMENTO. NÃO DESTAQUE DO DESCONTO EM NOTAS FISCAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE DESCONTO INCONDICIONAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As bonificações recebidas, que a contribuinte alega terem natureza jurídica de desconto incondicional, não foram destacadas nas notas fiscais emitidas pelas montadoras, não há nenhum documento que correlacione os bônus recebidos com as notas fiscais de aquisição, e as bonificações foram creditadas após a emissão das notas fiscais. Além disso, consta no contrato entre a concessionária e a montadora as condições para recebimento do bônus. Portanto o bônus não tem natureza jurídica de desconto incondicional, devendo incidir sobre o mesmo as contribuições à COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. BÔNUS RECEBIDOS DE MONTADORAS. NATUREZA JURÍDICA. EXISTÊNCIA DE CONDIÇÕES PARA TER DIREITO AO RECEBIMENTO. NÃO DESTAQUE DO DESCONTO EM NOTAS FISCAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE DESCONTO INCONDICIONAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

As bonificações recebidas, que a contribuinte alega terem natureza jurídica de desconto incondicional, não foram destacadas nas notas fiscais emitidas pelas montadoras, não há nenhum documento que correlacione os bônus recebidos com as notas fiscais de aquisição, e as bonificações foram creditadas após a emissão das notas fiscais. Além disso, consta no contrato entre a concessionária e a montadora as condições para recebimento do bônus. Portanto o bônus não tem natureza jurídica de desconto incondicional, devendo incidir sobre o mesmo as contribuições ao PIS.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. ENQUADRAMENTO LEGAL DO ART. 44, PARÁGRAFO PRIMEIRO INCISO IV DA LEI Nº 9.430/96. SÚMULA CARF Nº 105. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA CONCOMITANTE À MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE PAGAMENTO DE IRPJ E CSLL.

De acordo com a Súmula CARF nº 105, a multa isolada, quando aplicada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430 de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo que a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo ser cancelada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por maioria de votos, em afastar o pedido de conversão do julgamento em diligência, suscitado pela Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz; vencidos o Conselheiro Jeferson Teodorovicz e a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz; (ii) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para exonerar a multa isolada, mantendo-se a exigência do PIS e da COFINS incidentes sobre o montante recebido a título de bonificações contabilizadas na conta “3201019909 - Outras Rec. Op. Comercialização”. A Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz acompanhou o voto do relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante de Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 12-52.332, de 29 de janeiro de 2013, por meio do qual a 3ª Turma da DRJ/RJ1 julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte acima qualificado contra Auto de Infração contra ele lavrado, com exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário 2007.

Os fatos motivadores do lançamento de ofício estão descritos no Termo de Verificação juntado às e-fls. 618-624 e decorreram, segundo a Autoridade Fiscal, de omissão de receitas, não comprovação de custos e despesas, glosa de despesas financeiras e falta de recolhimento de estimativas mensais de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Os autos de infração foram formalizados no presente processo e no processo nº 11052.000802/2010-19 nos seguintes montantes:

Processo nº 11052.000800/2010-11:

Tributo	Principal (R\$)	Multa de mora (R\$)	Juros de mora (R\$)	Total (R\$)
COFINS	155.745,90	52.351,41	116.809,39	324.906,70
PIS	33.813,20	25.359,84	11.365,71	70.538,75

Processo nº 11052.000802/2010-19:

Tributo	Principal (R\$)	Multa de mora (R\$)	Juros de mora (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	28.730,73	21.548,04	8.050,35	58.329,12
CSLL	17.238,44	12.928,83	4.830,21	34.997,48
PIS	2.046,00	1.534,49	693,86	4.274,35
COFINS	9.424,00	7.068,00	3.195,98	19.687,98
Multa Isolada	15.150,46			15.150,46

Parte dos créditos tributários do presente processo não foram contestados pelo contribuinte, tendo sido parcelados e estão controlados no processo de parcelamento nº 12326.007679/2010-54 (e-fls. 853/854 e 1673/1674), e parte dos créditos tributários apurados no processo nº 11052.000802/2010-19 foram parcelados e estão controlados no processo de parcelamento nº 12326.007680/2010-89 (e-fl. 1619 e 1682/1683).

Em seguida, os débitos remanescente do processo nº 11052.000802/2010-19 (e-fls. 1653/1654 e 1675/1676), foram transferidos para o presente processo.

Os créditos tributários lançados e impugnados pelo contribuinte foram os seguintes:

- i) valores contabilizados na conta “3201019909”(Outras Rec. Op. De Comercialização, juntadas às e-fls. 467-470 e 754-757) no montante de R\$ 1.559.850,22, que a Autoridade Fiscal entendeu que corresponderiam a bonificações recebidas do fornecedor a título de bonificações por atingimento de meta de comercialização e de resultado e não corresponderiam a bonificações de compra, com natureza de descontos comerciais incondicionais concedidos pelos fornecedores, e portanto que deveriam incidir o PIS e a COFINS sobre tais recebimentos;
- ii) omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo de adiantamento de clientes não comprovado no montante de R\$ 55.000,00, que gerou o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;
- iii) multa isolada em relação aos meses em que a Autoridade Fiscal apurou a falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, exonerando o lançamento decorrente da omissão de receita (item “ii” acima), mantendo o lançamento relativo aos valores recebidos na conta “3201019909” como receita auferida (item “i”) e da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL (decorrentes das infrações de omissão de receita, não comprovação de custos e despesas e glosa de despesas financeiras).

A ementa do acórdão de impugnação, abaixo transcrita, sumariza os fundamentos da decisão da DRJ:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. BONIFICAÇÕES.

Os valores creditados em conta corrente a título de bonificações correspondem a receitas auferidas pela pessoa jurídica e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. BONIFICAÇÕES.

Os valores creditados em conta corrente a título de bonificações correspondem a receitas auferidas pela pessoa jurídica e, portanto, devem ser incluídos na base de cálculo do Pis.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. ADIANTAMENTO DE CLIENTES.

A baixa contábil do adiantamento de cliente afasta a capitulação da infração como passivo não comprovado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. MULTA ISOLADA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.

A exigência de multa de ofício incidente sobre o valor do imposto apurado e não pago ao final do ano-calendário não impede o lançamento de multa isolada sobre as estimativas mensais devidas e não pagas. Verificada a falta de pagamento de estimativas mensais, o lançamento deve ser mantido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.

A exigência de multa de ofício incidente sobre o valor da contribuição apurada e não paga ao final do ano-calendário não impede o lançamento de multa isolada sobre as estimativas mensais devidas e não pagas. Verificada a falta de pagamento de estimativas mensais, o lançamento deve ser mantido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado com o acórdão o ora Recorrente apresentou recurso voluntário, juntado às e-fls. 1701-1714, onde alega, em síntese:

i) que as bonificações recebidas dos fabricantes sobre as compras de veículos para revenda caracterizam-se como descontos comerciais incondicionais, e que portanto não integrariam as bases de cálculo do PIS e da COFINS;

ii) a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício.

Requeru ao final o provimento do recurso.

Os fundamentos da decisão recorrida e os argumentos recursais serão analisados em detalhe no voto.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

Não foi juntado aos autos o comprovante de ciência do acórdão pelo Recorrente. Tampouco há manifestação da unidade preparadora acerca da tempestividade do encaminhamento do recurso voluntário, de modo que para não haver prejuízo à defesa considero como tempestiva a apresentação do recurso.

Por apresentar os demais requisitos legais de admissibilidade tomo conhecimento do recurso e passo a analisá-lo.

1.Delimitação da lide

Conforme consignado no relatório, restaram para apreciação nesta 2ª instância de julgamento apenas o lançamento de ofício com exigência de PIS e COFINS incidentes sobre valores contabilizados na conta contábil “3201019909- Outras Rec. Op. Comercialização” e a multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL decorrentes das infrações não impugnadas de omissão de receita e glosa de despesas.

O Recorrente está ciente das exigências remanescentes do Auto de Infração, conforme descrição dos fatos contidas na peça recursal, cujo excerto transcrevo abaixo:

I - A EXIGÊNCIA FISCAL REMANESCENTE

APÓS O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

1. De acordo com a descrição dos fatos contida nas peças básicas das autuações que deram origem aos Processos nos 11052.000800/2010-11 e 11052.000802/2010-19, apreciadas em conjunto no presente feito após anexação e recepção de débitos às fls. 1647 e 1676/1683, imputa-se à **RECORRENTE, no que se refere às acusações remanescentes nesses processos:**

a) falta de recolhimento das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e para o Programa de Integração Social (PIS) que incidiriam sobre valores totais de R\$ 1.559,850,22, contabilizados durante o ano-calendário de 2007 na conta “3201019909 - *Outras Rec. Op. Comercialização*”;

b) multas isoladas no valor remanescente total de R\$ 13.794,10, por falta de recolhimento de imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**) por estimativa nos meses de fevereiro, abril, maio e setembro do ano de 2007 (artigo 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96), apuradas por efeito de ajustes ao lucro líquido que deram ensejo a diferenças não impugnadas desses tributos lançadas com o cômputo de multa de ofício de 75%.

2. Da exigência do PIS e COFINS sobre os valores contabilizados na conta contábil “3201019909 - *Outras Rec. Op. Comercialização*”

2.1 Dos fundamentos da decisão recorrida

A Autoridade Fiscal considerou que os valores recebidos pelo Recorrente e contabilizados na conta “3201019909 - *Outras Rec. Op. Comercialização*”, detalhados às e-fls. 467/470 corresponderiam a bonificações por metas de comercialização e resultado e não a descontos incondicionais recebidos na compra de veículos, como alegado pelo Recorrente.

A DRJ manteve o lançamento por entender que para ser considerado como desconto incondicional deveria constar nas notas fiscais emitidas pelos fabricantes sem depender de nenhuma condição posterior, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 51, de 03/11/1978:

47. Segundo se lê no Termo de Verificação Fiscal, os valores contabilizados na conta 3201019909 (*Outras Rec Op de Comercialização*) "correspondem de fato a bonificações por metas de comercialização e resultado e não correspondem a receitas financeiras conforme alegado originalmente pelo fiscalizado."

48. Em sua impugnação, o interessado alega que os referidos valores, também chamados "bonificações de compra", no percentual fixo de 2% sobre o valor das compras, contratados de maneira prévia e incondicional, não subordinado a qualquer evento posterior à emissão das notas fiscais, revestem a natureza de descontos comerciais concedidos.

49. Como bem aduziu a autoridade lançadora, a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, em seu item 4.2, dispõe que para ser considerado como parcela redutora do preço de vendas os descontos devem constar das notas fiscais e não podem depender de evento posterior à emissão desses documentos, como se observa na reprodução textual abaixo:

Instrução Normativa SRF nº 51, de 03/11/1978

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

A DRJ rejeitou a alegação do Recorrente de que as bonificações recebidas seriam em percentual fixo sobre o valor das compras contratadas de maneira prévia e incondicional,

porque se os valores fossem conhecidos previamente, não haveria a necessidade de serem pagas após a emissão das notas fiscais, podendo ser descontados diretamente na própria nota fiscal.

Além disso, a DRJ constatou que foi juntado aos autos um documento intitulado “Política de Comercialização” e “Conta Corrente Contratual – CCC – Automóveis Sistemática de Atribuições de Bonificações” (e-fls. 674-752) no qual restariam consignadas as regras e condições para o recebimento das bonificações, e portanto, haveria condições estabelecidas para o recebimento das referidas bonificações:

53. A alegação do interessado de que a bonificação é paga em percentual fixo sobre o valor das compras contratadas de maneira prévia e incondicional também não se sustenta.

54. Uma, porque se assim fosse, não haveria a necessidade de as bonificações serem pagas posteriormente a emissão das notas fiscais, pois se os valores são conhecidos previamente e o seu ganho independe de condições, eles poderiam ser descontados diretamente na própria nota fiscal.

55. Outra, porque nos documentos acostados aos autos, denominados "Política de Comercialização" e "Conta Corrente Contratual - CCC- Automóveis Sistemática de Atribuições de Bonificações", observam-se regras e condições para que o valor das bonificações sejam pagos (fls. 674/752). Se o ganho das bonificações fosse incondicional, como argumenta o interessado, desnecessárias seriam as regras especificadas nos mencionados documentos para o seu recebimento.

Outro motivo para a manutenção do lançamento pela DRJ foi pelo fato das referidas bonificações terem sido creditadas em conta corrente do Recorrente e sobre os valores pagos ter havido a incidência do IRRF retidos pelos fabricantes dos veículos, o que não seria o caso se fosse descontos comerciais incondicionais como alega o Recorrente:

56. Na verdade, o que se observa são valores registrados na contabilidade (fls. 754/757), decorrentes de créditos efetuados nas contas correntes do interessado (fls. 758/819), a título de bonificações, que são pagas em função da observância das regras e das condições veiculadas nos documentos acostados pelo interessado, denominados "Política de Comercialização" e "Conta Corrente Contratual - CCC- Automóveis Sistemática de Atribuições de Bonificações" (fls. 674/752).

57. Além do próprio nome denunciar a que se referem os valores creditados, observa-se que a fonte pagadora retém Imposto de Renda, referentes às bonificações a pagar. Tal fato se confirma, por exemplo, no documento intitulado "aviso de lançamento de bonificação" (e não "aviso de lançamento de descontos"), no valor de R\$ 192.106,01, onde constam, na coluna da esquerda, os valores a serem creditados e, na coluna da direita, os valores retidos de Imposto de Renda (fls. 760/766). O referido valor foi creditado na conta corrente no dia 22/01/2007 (fl. 759) e escriturado a título de Outras Receitas, na conta 3201019909, em análise (fl. 754).

58. Ora, se tais valores correspondessem de fato a descontos comerciais obtidos pelo interessado, além de constarem nas notas fiscais a que se referem, como determina a Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, não haveria a necessidade de se efetuar a retenção de Imposto de Renda sobre os alegados descontos.

59. Em suma, não há nos autos comprovação de que os valores escriturados na conta "3201019909 - Outras Receitas" se refiram a descontos obtidos pelo interessado. Os valores foram creditados em conta corrente a título de bonificações e, portanto, devem ser tratados como receitas auferidas pelo interessado, fato gerador das contribuições sociais em exigência, nos termos do art. 1º. da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

60. Por essas razões, neste item, o lançamento tributário deve ser mantido

2.2 Do recurso voluntário

Aduz o Recorrente que os documentos juntados aos autos comprovariam que os contratos firmados com os fornecedores dos veículos e peças, denominados “bonificações de compra” eram contratados de maneira prévia e incondicional, não subordinados a qualquer evento posterior à emissão das notas fiscais, no percentual fixo de 2% sobre o valor das compras concedidos no contexto da política do fabricantes com a rede de concessionárias no Brasil:

(...)

3.2. Trata-se, *concessa maxima venia*, de equívoco do autor do feito, pois, como aflora de maneira nítida dos contratos e documentos de fls. 674/752, firmados com os fornecedores dos veículos e peças que a RECORRENTE comercializa, tais valores, também chamados "bonificações de compra", no **percentual fixo de 2% sobre o valor das compras**, contratados de maneira **prévia e incondicional**, isto é, **não subordinado a qualquer evento posterior à emissão das notas fiscais**, revestem a natureza de **descontos comerciais** concedidos no contexto da política praticada uniformemente com toda a rede de concessionárias credenciadas no Brasil.

O Recorrente defende, ainda, que os valores recebidos sequer necessitariam ser contabilizados, devendo ter sido lançadas contabilmente como redutoras do custo de aquisição dos bens adquiridos, e a discriminação do desconto incondicional na nota fiscal seria um aspecto meramente formal que não descaracterizaria a natureza do desconto:

3.3 Do ponto de vista da técnica contábil, portanto, essas importâncias sequer necessitariam ser contabilizadas destacadamente, devendo, diferentemente, serem lançadas como **redutoras do custo de aquisição dos bens sobre os quais foram elas calculadas, antes mesmo das compras se consumarem**.

3.4. Logo, o fato desses descontos não constarem da nota fiscal, mas serem lançados em conta corrente de titularidade da RECORRENTE que as usará posteriormente, em nada modifica sua essência, pois esse requisito mencionado no subitem 4.2 da IN/SRF nº 51/781, é de caráter meramente formal, sendo descabido à instância de origem negar sua natureza pela circunstância de se “não destacar na nota fiscal os alegados descontos”.

Alega o Recorrente que independente da discriminação ou não em nota fiscal, o desconto comercial incondicional se caracterizaria pelo fato do vendedor assegurá-lo ao comprador até o momento em que se consumasse a venda, em valor antecipadamente pactuado e insuscetível de ser determinado *a posteriori*.

3.6. Assim, como ensina o Parecer Normativo CST nº 347/70², independentemente do seu *nomem iuris* e de ser lançado, ou não, em nota fiscal,

a substância do **desconto comercial incondicional** reside na circunstância de o vendedor assegurá-lo ao comprador até o momento em que se consuma a venda, em **valor antecipadamente pactuado e insuscetível de ser determinado a posteriori**.

3.6.1. Por conseguinte, os créditos escriturados naquela conta não são receitas, apesar do nome que a RECORRENTE deu à conta em que eles são contabilizados, e não podem compor as bases de cálculo do **PIS** e da COFINS em cumprimento ao disposto no artigo 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

O Recorrente alega que o desconto incondicional de 2% não é pago posteriormente, mas na data da liquidação da fatura ou da sua emissão, conforme contrato com o fornecedor:

3.7.1. Ocorre que, ao contrário do que supôs a instância *a quo*, a bonificação mencionada no subitem 3.2 acima, no percentual de 2% do valor das notas fiscais, **independe de condição** (por isso definida como "fixa") e **não é paga posteriormente, mas na mesma data da liquidação da fatura ou da sua emissão (se a liquidação for antecipada), como se extrai do contrato firmado com o fornecedor**, comprovado nos documentos de fls. 674/732:

"3.1 - Bonificação Fixa

Para o mês de Outubro/07, a **Bonificação Fixa** de Automóveis a ser atribuída e creditada para as **vendas aos Credenciados será de 2,0% (dois por cento), conforme critérios estipulados na Circular VMR-010/06 de 11.04.06.**"

Circular VMR-010/06 de 11.04.06 (fls. 733/736)

"(...)

1.2. A Bonificação Fixa será atribuída para cada veículo da quota adquirido, na data do respectivo pagamento integral do =22 de venda constante da Nota Fiscal-Fatura (NFF), desde que esse pagamento seja efetuado na data previamente estabelecida com a DCBR.

No caso de pagamento integral e antecipado do preço de venda, a Bonificação Fixa será atribuída na data em que ocorrer a emissão da correspondente NFF.

Quando houver o pagamento antecipado de parte do preço de venda, a Bonificação somente será atribuída na data ajustada com a DCBR em que ocorrer o pagamento integral do preço constante na respectiva NFF." (grifos nossos)

Quanto ao IRRF incidente sobre os montantes recebidos o Recorrente alega que a retenção foi indevida em pequena parcela das bonificações recebidas e porque sobre a maioria dos valores indicados nos extratos não teria havido a incidência do IRRF:

3.8. Por fim, mais absurdo ainda foi a instância de origem invocar no item 57 do acórdão recorrido o extrato de fls. 760/766 para manter o lançamento no

particular, alegando ter havido uma pequena parcela das bonificações sobre a qual o fornecedor reteve indevidamente imposto na fonte (IRRF), seja porque (i) esse **erro notório do fornecedor não altera a natureza do desconto incondicional concedido**, seja porque (ii) a grande maioria dos valores indicados naquele extrato **não sofreram retenção alguma de IRRF**, o que apenas confirma as alegações da RECORRENTE e justifica o acolhimento do presente recurso.

Os descontos incondicionais não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme se verifica nas leis nº 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03:

Lei nº 9.718/98

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 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 e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014). (grifou-se).

Lei nº 10.637/02

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

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

(...)

V referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; (grifou-se).

Lei nº 10.833/03

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1o. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

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

(...)

V referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; (grifou-se).

Há que se analisar, portanto, a natureza jurídica das bonificações pagas pelos fabricantes dos veículos.

Alega o Recorrente que as bonificações teriam natureza de descontos incondicionais, uma vez que são contratados de maneira prévia e incondicional com os fabricantes e não dependeriam de qualquer evento posterior à emissão das notas fiscais.

A norma que regulamenta as condições para caracterizar um desconto como incondicional é a Instrução Normativa SRF nº 51/1978:

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

Portanto, para ser considerado um desconto incondicional o montante concedido deve reduzir o preço de venda e: i) constar da nota fiscal da venda de bens ou na fatura de serviços e ii) não depender de evento posterior à emissão da nota fiscal.

O Recorrente não comprovou o destaque dos descontos nas notas fiscais, e alega que:

3.3 Do ponto de vista da técnica contábil, portanto, essas importâncias sequer necessitariam ser contabilizadas destacadamente, devendo, diferentemente, serem lançadas como **redutoras do custo de aquisição dos bens sobre os quais foram elas calculadas, antes mesmo das compras se consumarem**

3.4 Logo, o fato desses descontos não constarem da nota fiscal, mas serem lançados em conta corrente de titularidade da RECORRENTE que as usará posteriormente, em nada modifica sua essência, pois esse requisito mencionado no subitem 4.2 da IN/SRF nº 51/781, é de caráter meramente formal, sendo descabido à instância de origem negar sua natureza pela circunstância de se “não destacar na nota fiscal os alegados descontos”.

Entendo que não assiste razão ao Recorrente neste ponto, uma vez que os montantes das bonificações foram creditadas após a emissão das notas fiscais. E não foi juntado aos autos nenhum documento que correlacionasse as bonificações recebidas com a nota fiscal de compra de veículos.

Além disso, compulsando os autos constata-se que para recebimento das bonificações pagas pelos fabricantes, as concessionárias de veículos tinham de cumprir condições estabelecidas em contrato, e dependeriam de condições que se verificariam posteriormente, como o pagamento integral do preço de venda constante da Nota Fiscal-NFE em data previamente estabelecida.

Portanto, as bonificações recebidas não tinham a natureza de descontos incondicionais, como defende o Recorrente. O excerto abaixo do documento intitulado “Circular VMR.010/06” comprova que as bonificações devem ser consideradas como receitas:

Ref.: **CONTA CORRENTE CONTRATUAL - CCC - AUTOMÓVEIS
SISTEMÁTICA DE ATRIBUIÇÃO DE BONIFICAÇÕES**

A presente Circular regulamenta as condições e os procedimentos para instituir a atribuição de bonificações e o respectivo crédito do valor na Conta Corrente Contratual - Automóveis, resultantes do pagamento do preço de venda dos automóveis importados das marcas “Mercedes-Benz”, “Chrysler”, “Dodge” e “Jeep”.

1.1. Ao Credenciado que participar da CCC - Automóveis, consoante as condições estipuladas em instrumento próprio, a DCBR poderá atribuir duas espécies de bonificação, denominadas “Bonificação Fixa” e “Bonificação Variável”, relativas à aquisição de automóveis importados das marcas “Mercedes-Benz”, “Chrysler”, “Dodge” e “Jeep” junto à DCBR, nos termos dos respectivos contratos de credenciamento, e de acordo com as demais condições e procedimentos previstos nesta Circular.

1.2. A Bonificação Fixa será atribuída para cada veículo da quota adquirido, na data do respectivo pagamento integral do preço de venda constante da Nota Fiscal-Fatura (NFF), desde que esse pagamento seja efetuado na data previamente estabelecida com a DCBR.

No caso de pagamento integral e antecipado do preço de venda, a Bonificação Fixa será atribuída na data em que ocorrer a emissão da correspondente NFF. Quando houver o pagamento antecipado de parte do preço de venda, a Bonificação somente será atribuída na data ajustada com a DCBR em que ocorrer o pagamento integral do preço constante na respectiva NFF.

1.9. Nas vendas diretas realizadas pela DCBR, com a intermediação do Credenciado e desde que relativas a veículos integrantes dos seus objetivos de compra, a DCBR atribuirá as Bonificações Fixa e Variável, desde que atendidas as condições estabelecidas pela DCBR para tanto, inclusive as desta Circular, que forem aplicáveis.

O Fisco também se posicionou no sentido de que as bonificações pagas pelos fabricantes dos veículos às concessionárias ficam sujeitas à contribuições ao PIS e à COFINS, de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 366, de 11 de agosto de 2017, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS. NATUREZA JURÍDICA. SUBVENÇÃO

PARA CUSTEIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE BONIFICAÇÃO OU RECEITA FINANCEIRA.

Os valores pagos pelas montadoras às concessionárias de veículos a título de bônus decorrentes de aquisições de veículos e autopeças realizadas por estas junto àquelas caracterizam subvenção corrente para custeio das atividades desenvolvidas pelas concessionárias de veículos, representando receitas próprias das concessionárias de veículos.

As receitas das concessionárias de veículos decorrentes do recebimento do mencionado bônus, para fins de apuração da Cofins:

- a) não constituem receitas financeiras;
- b) não estão submetidas ao regime concentrado de cobrança da contribuição, previsto no art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002, tendo em vista não decorrerem da operação de venda de veículos pela concessionária, nem integrarem a operação antecedente de compra de veículos realizada por esta; e
- c) estão sujeitas ao regime de apuração (cumulativa ou não cumulativa) a que está sujeita a pessoa jurídica beneficiária.

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

A bonificação recebida dos fabricantes de veículos pelas concessionárias foi objeto de vários julgados neste Conselho, sendo consideradas como receitas e não como descontos incondicionais, como pode ser verificadas nas ementas abaixo colacionadas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

BASE DE CÁLCULO. BÔNUS PAGOS POR FORNECEDOR.

Os bônus e incentivos de vendas, concedidos pelas montadoras de automóveis aos seus concessionários, em função de vendas realizadas sob determinadas condições, caracterizam-se como receitas destes últimos e, como tais, estão sujeitos à incidências das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, devendo compor sua base de cálculo. (Acórdão 3301-004.810, de 24 de julho de 2018 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção)

=====

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

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

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

As bonificações e a garantia dada pela montadora sobre peças e mão de obra são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a venda de veículos automotores, não se confundindo

com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição apurada na sistemática cumulativa. (Acórdão 3201-006.468, de 29 de janeiro de 2020, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção).

=====

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/08/2001

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. (Acórdão 3302-006.468, de 25 de setembro de 2020, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção).

Pelo acima exposto há que ser mantida a decisão de piso quanto à incidência das contribuições sobre as bonificações recebidas.

3. Da aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício.

Defende o Recorrente a impossibilidade de aplicação da multa isolada com a multa de ofício, ao argumento de que constituiria dupla imposição de penalidade sobre um mesmo fato e uma mesma base de cálculo. Junta ementas de julgados da CSRF para arrimar sua tese.

A base legal para fundamentar a aplicação da multa isolada foi o art. 44, § 1º, inciso IV da lei nº 9.430/96.

A aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício é uma matéria ainda não pacificada no âmbito do CARF. Contudo, já se pacificou o entendimento de que essa concomitância não é devida quando a multa isolada tiver como fundamento o art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/1996, nos termos da Súmula CARF nº 105, *verbis*:

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Assim, de acordo com a Súmula CARF nº 105, a multa isolada dever ser exonerada

Além da multa isolada foi aplicada a multa de ofício de 75% prescrita no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 sobre a diferença de imposto apurada. Contudo a multa de ofício exigida foi parcelada juntamente com o principal.

Conclusão

Por todo o exposto voto em dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso para exonerar a multa isolada, mantendo-se a exigência do PIS e da COFINS incidentes sobre o montante recebido a título de bonificações contabilizadas na conta “3201019909 - *Outras Rec. Op. Comercialização*”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama