



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722817/2013-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.232 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2023
Recorrente MONTREAL COMERCIAL DE AUTOMOVEIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

COMERCIANTE VAREJISTA (CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS).
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO.
VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE "HOLD BACK".
IMPOSSIBILIDADE.

Integram a base de cálculo da contribuição os valores recebidos a título de hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação pertinente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O conselheiro Ricardo Sierra Fernandes acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mateus Soares de Oliveira (Relator), Helcio Lafeta Reis (Presidente), Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario e Ana Paula Pedrosa Giglio.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto as fls. 617-629 em face da r. decisão de fls. 595-600, pugnando por sua reforma, sustentando, em síntese que:

- houve homologação tácita dos PERDCOMPs n.ºs 13155.30584.310308.1.3.57-8898, 09199.44481.180408.1.3.57-0200 e 38041.45518.300408.1.3.57-8719 posto que o despacho decisório foi proferido apenas aos 16 de Março de 2013, ao passo que referidas compensações ocorreram em 2008;

- o valor pleiteado como crédito pelo recorrente não decorre de bônus da fabricante para ele enquanto comerciante de veículos mas, sim, trata exatamente sobre o alargamento inconstitucional da base de cálculo da COFINS, pela equiparação do termo faturamento com receita, sem razão a Fazenda Pública quando insere na base cálculo valores que não representam faturamento;

- a bem da verdade, os créditos da contribuinte se referem ao período em que não foi efetivado depósito judicial e sim recolhimento através de DARF, qual seja, o período de fevereiro à maio de 1999 e fevereiro de 2003 à janeiro de 2004. A contribuinte procedeu à verificação do seu crédito em estrita consonância com o comando judicial, ou seja, excluiu da base de cálculo da COFINS, todos os valores que não representavam faturamento, no estrito conceito deste.

De outro lado a decisão de primeiro grau, de forma unanime, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e, ao afastar os argumentos, assim se fundamentou:

- não há prescrição e ou homologação tácita posto que não decorrido os 5 anos entre os pedidos de compensações e a prolação do despacho decisório;

- os valores creditados pelo recorrente compõem o faturamento da empresa, posto que são atrelados a atividade fim da mesma, qual seja comércio de veículos. Tratam-se, a bem da verdade, de bonificações, concedidas pelas montadoras, aos comerciantes que venham a alcançar determinados volumes de vendas, recompondo o preço final dos veículos.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2 Do Direito:

As matérias ventiladas em sede jurídica versam basicamente, sobre a preliminar de homologação tácita e prescrição e, em seu mérito, sobre a discussão sobre o conceito de faturamento, na medida em que o contribuinte entende que as bonificações recebidas das montadoras não compõem o mesmo.

De outro lado a fiscalização é clara ao dispor que, sem prejuízo da conquista jurídica em sede do Mandado de Segurança n.º o 1999.71.00.011639-7, transitado em julgado na data de 14 de Dezembro de 2006, que confere o direito ao recorrente de excluir da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS todas as despesas não consideradas como faturamento, as bonificações e incentivos concedidos pelas montadoras estão inerentes a atividade fim do recorrente, motivo pelo qual devem compor as respectivas bases de cálculos posto serem parte do faturamento.

a) Da Preliminar de Prescrição/Decadência e Homologação Tácita:

Com fulcro no art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96 o recorrente defende ter havido a homologação tácita das DCOMPs 13155.30584.310308.1.3.57-8898, 09199.44481.180408.1.3.57-0200 e 38041.45518.300408.1.3.57-8719 posto que o despacho decisório foi proferido apenas aos 16 de Março de 2013, ao passo que referidas compensações ocorreram em 2008.

Para tanto, transcreve o referido parágrafo 5º:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação

Fundamenta ainda no artigo 150, § 4º do CTN a saber:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É preciso consignar que a decadência merece ser analisada a luz do artigo 173, I do CTN a saber:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

As datas das transmissões dos respectivos processos foram: 13155.30584.310308.1.3.57-8898 (31/03/2008), 09199.44481.180408.1.3.57-0200 (18/04/2008) e 38041.45518.300408.1.3.57-8719 (30/04/2008). O Despacho decisório é datado de 16 de Março de 2013. Sendo assim, não há o que se falar em homologação tácita.

Ademais, o prazo decadencial iniciou-se no primeiro dia útil do exercício seguinte das transmissões, vale dizer, 1º de janeiro de 2009. Nos termos do art. 173, I do CTN, para fins de decadência, o prazo para constituição do crédito tributário iria até 31 de Dezembro de 2014. Portanto, não há que se falar em decadência.

Portanto, não prosperam as preliminares suscitadas.

b) Do Conceito de Faturamento.

De início, importa consignar que o fato do contribuinte ter logrado êxito na ação judicial atrela-se única e exclusivamente ao fato de não incluir na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, as despesas não consideradas como faturamento. Todavia, os bônus e incentivos que partem das montadoras, uma vez condicionados a atividades da empresa recorrente, compõem referida base, posto atrelados a atividade fim da empresa.

Vale registrar que aquelas operações de recomposição de custos, não configuram receita tributável. Todavia, esta prova deve ser apresentada pelo contribuinte de forma clara e cristalina. É ele o maior interessado neste pleito. A propósito, observa-se no processo que o mesmo somente contabilizou os créditos, em sede da retificadora, enquanto custo, após o procedimento fiscalizatório.

Sendo assim, não havendo o lastro documental contábil insofismável a amparar o pleito do contribuinte, há de considerar o trabalho fiscalizatório e a manutenção da decisão de primeiro grau. Inclusive este entendimento é corriqueiramente externado por esta Egrégia Corte, a saber:

Numero do processo: 10850.903131/2013-16- **Turma:** Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção- **Câmara:** Terceira Câmara- **Seção:** Terceira Seção De Julgamento- **Data da sessão:** Fri Sep 25 00:00:00 UTC 2020- **Data da publicação:** Mon Jan 04 00:00:00 UTC 2021- **Ementa:** 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.

Numero do processo: 13982.721126/2013-80- **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção- **Câmara:** Terceira Câmara- **Seção:** Terceira Seção De Julgamento- **Data da sessão:** Tue Dec 14 00:00:00 UTC 2021- **Data da publicação:** Thu Feb 03 00:00:00 UTC 2022- **Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 COMERCIANTE VAREJISTA (CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS). BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE "HOLD BACK". IMPOSSIBILIDADE. Integram a base de cálculo da contribuição os valores recebidos a título de hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação pertinente. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 COMERCIANTE VAREJISTA (CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS). BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE "HOLD BACK". IMPOSSIBILIDADE. Integram a base de cálculo da contribuição os valores recebidos a título de hold back por se caracterizarem como receita operacional da pessoa jurídica e por não estarem compreendidos entre as hipóteses de exclusão da receita bruta ou de isenção previstas na legislação pertinente.

Numero do processo: 16007.000045/2009-09- **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção- **Câmara:** Quarta Câmara- **Seção:** Terceira Seção De

Julgamento- **Data da sessão:** Tue Jun 23 00:00:00 UTC 2020- **Data da publicação:** Tue Oct 13 00:00:00 UTC 2020- **Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004 COMERCIANTE VAREJISTA. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCENTIVOS DE VENDA. RESSARCIMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS DURANTE GARANTIA DO PRODUTO. IMPOSSIBILIDADE. Os valores creditados pelos fabricantes de veículos em favor dos comerciantes varejistas a título de bônus ou incentivo de vendas, bem como pela prestação de serviços de reparação dos produtos durante o período de garantia constituem receita operacional e, portanto, integram a base de cálculo da contribuição.- **Numero da decisão:** 3401-007.517

De modo a reforçar o externado neste voto e, com o brilhantismo que lhe é peculiar, o Conselheiro Marcio Robson Costa, acompanhado pela Turma Julgadora em sua linha de fundamentação, externa excelente argumentação acerca do caso em tela e da temática tratada. Eis a sua transcrição:

Em decorrência de vista dos autos, examinei de forma cuidadosa os argumentos trazidos pelo contribuinte, especialmente no que tange ao não indeferimento integral do direito creditório, fundamentado no despacho decisório, visto que verificadas as receitas que compuseram a base de cálculo da Cofins, constatou-se que, dentre aquelas que o contribuinte pretendia que fossem retiradas, estão as receitas designadas genericamente como “incentivos (bonificações concedidas pelo fabricante ao qual a concessionária se encontra vinculada comercialmente), que decorrem diretamente da atividade fim da empresa (compra e venda de veículos), e que, portanto, deveriam integrar a base de cálculo.

Importante repisar o entendimento do despacho decisório, no qual concluiu que as importâncias recebidas pelos concessionários, vinculadas à venda de veículos, integram a base de cálculo das contribuições.

Em apertada síntese, o que verifico:

No que tange ao que restou controvertido no mérito, o que se vê é uma releitura do conceito de faturamento, desta vez desassociado ao que foi declarado inconstitucional, por decisão judicial transitada em julgado, em referência a ampliação da base de cálculo da contribuição, nos termos do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e que o Contribuinte teve reconhecido judicialmente seu direito, sobretudo, de repetir o indébito, decisão que transitou em julgado em 2006, mas frente as bonificações recebidas da montadora para recomposição do preço dos veículos, entendendo a Autoridade Fiscal que esta receita estaria incluída no conceito de faturamento e, portanto, integrando a base de cálculo da COFINS, com o que, foi alvo de inconformismo externados nos autos pelo Contribuinte.

Por outro lado, o que se extrai da decisão *a quo* é uma equiparação as bonificações recebidas da montadora como sendo um benefício, com “nítida natureza de prêmio pela comercialização dos veículos contemplados, cujo intuito expresso é de incentivo as vendas de automóveis que tenham as características por ela definidas, de acordo com a conveniência de sua política comercial, assim não restando dúvidas que constituem receitas operacionais e, como tal, sofrem a incidência das contribuições, tampouco foram contempladas como passíveis de exclusão/dedução das bases de cálculo das contribuições.

O Contribuinte foi intimado através da INTIMAÇÃO SEORT/DRF/POA Nº 006/2013, para que alguns elementos fossem esclarecidos, dentre os quais “D) *alguns lançamentos contábeis nessa conta contém o seguinte histórico: “VLR REF NC ... HOLD BACK FASE CRÉDITO” ou “VLR REF NC ... HOLD BACK RETORNO ESTOQUE”. Quais os fatos contábeis que motivam esses lançamentos?*

R: Neste período os valores referentes a Hold Back estavam sendo lançados em conta de incentivos e após verificação mudou-se o critério de contabilização para a “crédito da conta de custos”, pois esta hold back fazia parte da composição do custo (NOTA FISCAL DE ENTRADA) e posteriormente devolvido em conta corrente.

Considerações importantes extraídas do demonstrativo abaixo, ressaltam que nos PA's em litígio o Contribuinte apurava as contribuições pelo regime cumulativo (faturamento), apenas a partir de 02/2004, passou a apurar pelo regime não cumulativo (receitas totais).

MONTREAL COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS LTDA

PIS E COFINS S/OUTRAS RECEITAS

MÊS	RECOLHIDOS SRF			ABERTURA OUTRAS REC.			
	OUTRAS RECEITAS	INCENTIVOS	OUTRAS REC.	COMISSÃO FINANC. (CRÉD. BANCÁRIO)	COMISSÃO SEGUROS (NF-FATURAMENTO)	RESSARCIMENTO FRETE VENDA	OUTRAS RECEITAS INTIMAÇÃO 162/2012 12/11/2012
jan/99	0,00			0		0	0,00
fev/99	41445,67	13580,00	27865,01		40,88	0	27906,55
mar/99	71347,95	46636,82	24051,13		40,39	0	24691,52
abr/99	85474,39	54530,00	30944,59		80,78	0	31025,17
fev/03	80074,07	55125,00	24949,07	2162,87		0	22769,20
mar/03	172888,26	146603,17	26285,09	1702,72		0	24582,37
abr/03	141851,25	109679,00	32172,25	4409,35		43923,00	71685,50
mai/03	121151,58	78499,84	42651,74	11418,5		6650,00	37883,24
jun/03	304707,39	256815,38	47892,01	9714,77		0	38177,24
jul/03	241222,04	180482,82	80739,22	26345,04		12003,97	46398,15
ago/03	249380,11	203715,00	45665,11	15561,08		10000,00	40194,03
set/03	444954,01	407920,18	37033,83	7696,88		0,00	23337,45
out/03	240690,04	189208,20	51481,84	16248,02		17400,00	52833,82
nov/03	312164,86	265470,89	46893,97	14194,74		5000,00	37499,23
dez/03	858972,52	809604,09	47358,43	8212,18		8075,00	47231,25
jan/04	160229,45	127881,00	32348,45	11605,32		6692,00	27435,13
TOTAL	3524553,59	2945811,39	578742,20	129270,97	162,05	109743,97	559377,28
TOTAL 2							

obs: 1) COMISSÃO FINANCIAMENTO CONTA 3.1.6.0.03.00
2) FRETE VENDA INCLUIDO NO FATURAMENTO
3) COMISSÃO SEGUROS INCLUIDO FATURAMENTO

VER RAZÃO
VER RAZÃO

OBS: PIS =====> ALÍQUOTA 0,65%
COFINS=====> ALÍQUOTA 3% ATÉ 01/2004
ALÍQUOTA 7,8% A PARTIR DE 02/2004

Da compreensão do quadro demonstrativo abaixo, o que parece é que a glosa de fato foi sobre o que restou contabilizado na conta de receita 3.1.6.0.02.00 - Incentivos OPERAÇÕES hold back (automóveis e comerciais leves/pesados), ou seja, o que foi lançado a conta retificadora de custo foi desconsiderado pela fiscalização, o que não necessariamente diz respeito a operação de hold back, já que a própria Contribuinte afirma que apenas após procedimento fiscal veio a lançar os créditos na conta de custo. Contudo, compulsando os autos, não há lastros quanto a estes valores desconsiderados pela fiscalização, tão quanto pela ora Recorrente!

CONTRIBUINTE: MONTREAL COMERCIAL DE AUTOMÓVEIS LTDA
CNPJ: 01.701.211/0001-14
PROCESSO Nº 11080.722817/2013-39

hold back

CONTAS CONTÁBEIS DA BASE DE CÁLCULO A SEREM EXCLUÍDAS POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL CONFORME AUDITORIA DE PROCEDIMENTOS

Mês/Ano	CONTAS CONTÁBEIS EXCLUÍDAS BASE DE CÁLCULO CFE CONTRIBUINTE					GLOSA DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO PRETENDIDA			
	3.1.6.0.02.00 (E)	7.1.0.0.0.00.00 (incluso frete - ressaarcimento) (F)	7.1.1.0.04.02 (G)	3.1.6.0.03.00 (H)	TOTAL I = E + F + G + H	3.1.6.0.02.00 (J)	(-) HOLD BACK (Lçto retificador de custo) (K)	(=) GLOSA LÍQUIDA (L = J - K)	BASE CÁLCULO APURADA M = B - C + L
fev/99	13.580,00	27.910,55	0,00	0,00	41.490,55	13.580,00	0,00	13.580,00	1.148.293,26
mar/99	46.696,82	40.017,52	-15.311,00	0,00	71.403,34	46.696,82	0,00	46.696,82	2.141.125,29
abr/99	54.530,00	31.025,17	0,00	0,00	85.555,17	54.530,00	0,00	54.530,00	1.931.769,20
fev/03	55.125,00	22.786,20	0,00	2.162,87	80.074,07	55.125,00	0,00	55.125,00	534.097,37
mar/03	146.603,17	24.582,37	0,00	1.702,72	172.888,26	146.603,17	76.372,55	70.230,62	481.783,19
abr/03	109.679,00	71.685,80	0,00	4.409,35	185.774,15	109.679,00	0,00	109.679,00	435.384,70
mai/03	78.499,84	37.883,84	0,00	11.418,50	127.802,18	78.499,84	0,00	78.499,84	469.519,95
jun/03	256.815,38	38.177,24	0,00	9.714,77	304.707,39	256.815,38	146.180,42	110.634,96	478.292,56
jul/03	180.482,82	46.398,15	0,00	26.345,04	253.226,01	180.482,82	0,00	180.482,82	636.578,15
ago/03	203.715,00	40.104,03	0,00	15.561,08	259.380,11	203.715,00	0,00	203.715,00	611.812,36
set/03	407.920,18	29.337,55	0,00	7.696,38	444.954,11	407.920,18	223.595,20	184.324,98	612.516,57
out/03	189.208,20	52.533,82	0,00	16.248,02	257.990,04	189.208,20	2.898,20	186.310,00	636.420,11
nov/03	265.470,89	37.499,20	0,00	14.194,74	317.164,83	265.470,89	735,89	264.735,00	634.283,61
dez/03	809.604,09	47.231,25	0,00	8.212,18	865.047,52	809.604,09	317.415,09	492.189,00	926.812,65
jan/04	127.881,00	27.535,13	0,00	11.605,32	167.021,45	127.881,00	0,00	127.881,00	665.616,26
TOTAL	2.945.811,39	574.707,82	-15.311,00	129.270,97	3.634.479,18	2.945.811,39	767.197,35	2.178.614,04	12.344.305,23

DESCRIÇÃO DAS CONTAS CONTÁBEIS A SEREM EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DA DECISÃO JUDICIAL CFE CONTRIBUINTE

Conta 3.1.6.0.02.00	Incentivos OPERAÇÕES HOLD BACK (automóveis e comerciais leves/pesados)
Conta 3.1.6.0.03.00	Comissão Financiamentos - (Crédito Bancário)
Conta 7.1.1.0.01.01	Descontos Obtidos
Conta 7.1.1.0.02.01	Dividendos Recebidos
Conta 7.1.1.0.04.00	Outras Rendas (Indenizações de Seguros e/ou Ressarcimento Frete Venda)
Conta 7.1.1.0.05.00	Receitas Financeiras
Conta 7.1.2.0.03.01	Outros Lucros Não Tributáveis - Comissão sob Seguro

Diante essas breves considerações a questão posta é responder a seguinte pergunta:

BONIFICAÇÕES DE CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS, ELAS SERIAM REDUTORAS DE CUSTO OU RECEITAS TRIBUTÁVEIS PELO PIS/COFINS?

Para ser assertivo na resposta à pergunta, se faz necessário contextualizar como se desenvolve a peculiar operação envolvendo o hold back, assim adentrar em alguns conceitos importantes e que estão intrínsecos a operação ente montadoras e concessionárias.

O racional no modus operandi desta operação é o seguinte: na compra dos veículos na montadora, é destacado e incluído no preço esse hold back, que após a venda ou após determinado prazo é devolvido ao concessionário, como uma maneira de compensar os juros suportados na manutenção do seu inventário de veículos, tendo como efeito econômico uma redução no custo do produto para o concessionário, ampliando sua margem de lucro e negociação.

De acordo com a Lei 10.485/2002, a tributação de veículos automotores está sujeita ao regime monofásico de PIS/Cofins, com uma alíquota mais alta saída do fabricante ao concessionário, e alíquota zero na venda ao consumidor, concentrando-se economicamente a carga tributária em uma única etapa da operação.

A Tributação é toda concentrada no Fabricante (Montadoras) – Regime Monofásico

Portanto, em regra tais valores com o hold back, jamais poderiam ser tributados no recebimento pelas concessionárias, dado que já teriam sido tributados pelo PIS/COFINS no regime da monofasia pelo fabricante.

Indo além, estabelecidos em convenções ou mesmo ancorado o que dispõe a Lei Ferrari (Lei 6.729/70), os acordos firmados com fundamento nos artigos 17, I, 3, e 19, XIII, 4, dos referidos acordos são firmados em convenções obrigatórias que se integram ao contrato de concessão comercial e interferem nos contratos de compra e venda celebrados entre as partes no período da concessão. Em determinadas circunstâncias, os ajustes de preços são estabelecidos a título de: (a) desconto a posteriori, ou, (b) hold back. Referidos ajustes, ou “rebates”, são feitos mediante a entrega de dinheiro por parte das montadoras nos casos previamente ajustados em convenções, aditivos e comunicados.

Convém sublinhar que o *hold back* diferencia-se do desconto a posteriori: pelo acordo de *hold back*, parte do preço que as concessionárias pagam às montadoras fica retida em conta corrente contábil (CPC 16) até que fiquem obrigadas a devolver, se for o caso. Essa devolução é feita com prazos determinados de acordo com cronograma e independe de preços praticados.

No desconto a posteriori (a exemplo do bônus varejo), por outro lado, **a sistemática de devolução de valores não é previamente ajustada**, de modo que o direito à percepção depende da conjuntura de mercado. Em ambos os casos, o direito ao benefício é vinculado aos chassis dos carros objeto das campanhas de incentivos à venda (ações comerciais).

Esses benefícios não decorrem do cumprimento de metas ou realização de pagamentos em prazos predeterminados (*hold back e desconto a posteriori/bônus varejo*); eles são instrumentos da manutenção do equilíbrio econômico do contrato, que é um princípio comum ao direito público e ao direito privado. Aqui é necessário recordar que as relações comerciais, nesse setor, são pautadas pela noção de interesse comum, consoante deflui do texto da exposição de motivos do projeto que deu origem à Lei 6.729/70 (*Dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre*).

Importante destacar que a instituição de política de preços ajustáveis de acordo com certas circunstâncias não é algo inusitado. A matéria é tratada no art. 487 do atual Código Civil que reproduz integralmente a regra contida no art. 1.124 do Código Civil de 1916. A existência e a legalidade desse tipo de avença foram reconhecidas de modo inequívoco pelas autoridades fiscais na Solução de Consulta COSIT n. 96/19.

OHOLD BACK, definem Pimenta e Cruz, é um valor agregado ao custo do veículo faturado, cujo montante é dirigido para um *FUNDO DE APLICAÇÃO ADMINISTRADO PELA MONTADORA* (normalmente controlado por meio de contas correntes individuais para cada concessionária) e posteriormente devolvido às empresas concessionárias, usualmente acompanhado dos juros que remuneram esse capital, após a venda do veículo. *Elenão se confunde*, por exemplo, com *obônus* pago para compensar eventuais descontos que foram necessários no preço final de venda ao consumidor, como forma de viabilizar a operação.

Nota de rodapé → PIMENTA, Luiz José; CRUZ, Rossine. A Crise Da Rede De Concessionárias De Automóveis No Brasil.

Em atendimento a regra contábil (Item 11 do CPC 16 – Estoque), se o registro do custo da operação de compra esta majorado frente ao pacto negociado firmado com o fornecedor, porque não foi considerada a “bonificação”, na modalidade de desconto financeiro que reduz o valor da obrigação ou contribui para liquidá-la. Há necessidade de ajuste para redução do custo inicialmente registrado. **Esse ajuste é efetivado em mediante registro a crédito em conta retificadora daquele que registra o respectivo custo de aquisição.**

Em festejado artigo publicado no CONJUR, os professores Edmar Oliveira Andrade Filho e Marcelo Magalhães Peixoto, respectivamente, doutor em Direito Tributário pela PUC/SP e membro da APET, foram felizes no trato da matéria quanto aos ajustes qualificados como bonificações ou descontos (*hold back*). Do artigo, destaco os excertos abaixo, por estarem alinhados com o que pensa este Conselheiro. Vejamos:

“Os **AJUSTES DE PREÇOS** estabelecidos de modo predeterminado pelas partes no contrato de compra e venda **visam a manter o equilíbrio econômico do contrato com a finalidade de enfrentar a concorrência**. Logo, montadoras e concessionárias agem na procura da realização do interesse comum pressuposto pela lei que rege essa atividade econômica. **Os AJUSTES DE PREÇO interferem no valor das mercadorias adquiridas e não constituem receitas; com efeito, referidos ajustes**

alteram o valor das compras e não constituem receitas decorrentes de outros negócios jurídicos. A causa do “**rebate**”, portanto, não é independente da celebração e do cumprimento do contrato de compra e venda; as partes, em tais circunstâncias, estabelecem critérios para a determinação final do preço de venda (que constitui o montante da receita da montadora) e do preço de compra – que é o valor do custo de aquisição da concessionária. **Não há receita a contabilizar: há custo de mercadorias a ajustar – pura e simplesmente. Por isso, é ilegal a exigência de contribuições sobre as referidas parcelas, posto que a Constituição Federal só autoriza a cobrança de tributo sobre receita e não sobre ajuste do valor de mercadorias”.**

Nota de rodapé → ConJur - Opinião: Concessionárias, PIS/Cofins e bonificações hold back

E suma, desde que previamente previsto em contrato de concessão comercial, celebrados entre as partes no período da concessão, 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. **Imperioso ressaltar que sempre remunerados por juros.**

O Hold Back é um sobrevalor pago no momento da aquisição do veículo, que compõe um fundo de aplicação administrado pela montadora, objeto de remuneração financeira, sendo posteriormente devolvido à concessionária.

Em síntese, concluo:

Exercer o papel de julgador, seja para com o ato revisional do lançamento, ancorando-se nas normas legais de regências, seja na magnitude da interpretação dos conceitos, é imperioso que se compreenda os aspectos técnicos para os complexos arranjos contratuais construídos setorialmente, para melhor atribuir a incidência tributária.

A Recorrente não se desincumbiu de apresentar o modus operandi, sendo muito genérica em seus argumentos, não trazendo lastro probatório para uma questão deveras peculiar do seguimento automotivo, sequer se preocupou em trazer aos autos:

- O contrato de concessão comercial que interferem nos contratos de compra e venda celebrados entre as partes no período da concessão;

Em regra, o direito de a concessionária reaver o montante de Hold Back subsiste até que ocorra determinado termo, que faz perecer esse direito, tornando definitivo o valor nos cofres da montadora. Por exemplo:

O rastreamento contábil e fiscal dos incentivos (3.1.6.0.02.00), no sentido de corroborar que tratava-se de HOLD BACK, identificados como bônus, sendo os valores pagos pela montadora à concessionária, em virtude do atingimento de metas estabelecidas, de acordo com políticas comerciais e de mercado, definidas previamente entre as partes;

Geralmente esses descontos se dá por veículo é por chassi, o que também poderia trazer rastreabilidade para se aferir a base contábil.

De modo geral, o que se espera em operações complexas, no mínimo peculiares de um determinado setor econômico, é que se traga aos autos embasamento contratual e controle segregado. No caso específico para que o julgador firme suas convicções de que o Hold Back trata de simples devoluções, desconfigurando de um bônus, pois o valor retido não pertence ao fabricante, mas ao concessionário.

Contudo, nos processos em que os pedidos de compensação não são homologados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, é ônus do Contribuinte apresentar as

provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Pelo exposto, diante de tudo que declarei, voto por acompanhar o Relator pelas conclusões, pois penso que assiste razão a recorrente no direito, entendendo se tratar o hold back na sua essencialidade uma recuperação de custo, assim não compondo a referida base de cálculo para as contribuições, afinal não é toda receita contábil que deve ser tributada, mas apenas aquelas que correspondam ao conceito de receita em sua acepção jurídica, quer seja o acréscimo patrimonial.

Em decorrência da ausência probatória apresentada pelo contribuinte de modo a amparar seu pleito, mantém-se a decisão recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

3 Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira