



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11159.000238/2004-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-000.735 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente VEMAQ VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/1992 a 31/10/2002

EMENTA: RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.RECOLHIMENTO INDEVIDO OU A MAIOR .PRAZO PARA PLEITEAR

No caso de recolhimento de tributo efetuado a maior ou indevido, o prazo prescricional a ser aplicado é o dos artigos 168, I e 165, 1 do CTN, que estabelecem que o direito de pleitear restituição e/ ou compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito. Interpretação da Lei Complementar nº 118/2005.

VEÍCULOS NOVOS. COMERCIALIZAÇÃO.

O negócio jurídico realizado entre a montadora e sua concessionária, de acordo com a legislação de regência, tem natureza de compra e venda mercantil. Sendo assim, a concessionária atua como revendedora dos veículos e componentes, de forma que a sua receita, para fins de incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, é o preço de venda ao consumidor e não sobre o lucro obtido na operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, prover em parte o recurso para reconhecer a incidência da Cofins sobre o total da receita nos últimos 5 anos, decaído o período de 12/1992 a 09/1999.

Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Relator.

EDITADO EM: 28/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios e Daniel Mariz Gudiño. Ausência justificada de Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Trata-se de pedido de restituição de Cofins (fls.01/43 aditado às fls. 96/100) referente aos períodos indicados, juntamente com declarações de compensação (fls. 101/108), apresentados pelo contribuinte acima identificado, que informa atuar na distribuição de veículos novos sob supervisão de uma montadora, mediante contrato de concessão nos termos da Lei nº 6.729, de 1999, com alterações.

2. Argumentou a empresa, em síntese, que:

a) A incidência da Cofins sobre seu faturamento fere o conceito de faturamento próprio ao incluir valores que competem a receita de terceiros (valor repassado à montadora), caracterizando ilegalidade e inconstitucionalidade;

b) Não há em sua relação com a montadora a alienação dos bens, mas somente consignação na forma do contrato comercial do penhor mercantil, sendo a diferença entre o valor da venda e aquele que recebeu da concedente sua remuneração, chamada de comissão;

c) A concessionária é mero interveniente de um negócio que poderia se desenrolar entre a montadora e o consumidor final;

d) Os veículos são recebidos acobertados por notas fiscais de “venda” apenas para saída e transporte, ficando indicada, todavia, a condição de penhor, continuando a propriedade dos mesmos a ser da montadora;

e) Ao repassar à empresa concedente, o valor conferido na nota fiscal passa a integrar o faturamento da mesma e não o da concessionária, motivo pelo qual há bi-tributação na cobrança da contribuição desta última;

f) O Regulamento do Imposto de Renda, ao definir receita bruta, exclui as operações de conta alheia;

g) Abranger valores inerentes a faturamento de terceiros, para alcançar o conceito de faturamento próprio da concessionária, fere a Constituição Federal em seu art. 195, I, "b";

h) Ao se tributar o que não é faturamento, impõe-se à empresa arcar com valores que não correspondem à sua receita auferida, caracterizando confisco.

3. A DRF Ji-Paraná/RO, indeferiu o pleito e considerou não homologadas as compensações sob os seguintes argumentos:

a) Inexiste cabimento no pedido de restituição de tributo formulado por quem não arcou com o seu ônus, uma vez que, sendo a Cofins considerada tributo indireto, seu valor foi repassado ao preço final dos produtos;

b) A relação comercial entre produtores e distribuidores de veículos novos é regida pela Lei nº 6.729, de 1979, com alterações posteriores, e caracteriza-se como inequívoca compra e venda e não venda em consignação;

c) Não existe previsão legal para a exclusão da base de cálculo da contribuição de valores utilizados para pagamentos realizados pelo contribuinte, uma vez que o dispositivo no qual havia tal previsão não chegou a ser regulamentado antes de sua revogação (art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718, de 1998);

d) A contribuição incide sobre o faturamento, sendo a quantia repassada à montadora custo ou despesa para o distribuidor;

e) a partir de julho de 2000 a contribuição da empresa passou a ser recolhida pela montadora na forma de substituição tributária, tendo a Administração aberto mão de tributar o lucro da concessionária, incidindo a contribuição somente o preço de venda da fabricante;

f) O art. 168, I do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, é expresso ao limitar a cinco anos contados da extinção do crédito tributário o prazo para os contribuintes pleitearem a restituição de indébitos, estando extinto o direito relativamente aos pagamentos efetuados até setembro de 1999.

4. Cientificada em 09.07.2007 (AR fl. 146) a interessada apresentou, tempestivamente, em 30.07.2007, manifestação de inconformidade na qual, em complemento aos argumentos iniciais:

a) Faz análise do contrato de concessão à luz da Lei nº 6.729, de 1979, reiterando o entendimento exposto na inicial, no sentido de que não há transferência dos veículos para a concessionária, ficando os mesmos em consignação, somente sendo computado para a empresa como ativo a

diferença entre o valor devido à montadora e o valor final de venda ao consumidor;

b) Afirma que nessa espécie de contrato, a concessionária tem a função de vender o que lhe é entregue, normalmente sob a feição de penhor mercantil em favor do banco da empresa montadora, ocorrendo a desconstituição do ônus quando da venda ao consumidor final;

c) Aduz ser sua remuneração chamada de comissão, não cabendo confundir-la com margem de lucro;

d) Comenta sobre o penhor mercantil, ao qual entende submeter-se, além de repisar que não há contrato de compra e venda com a montadora, sendo a utilização da nota fiscal de compra e venda decorrente do fato de se auferir o valor a ser pago a título de ICMS;

e) Acusa a existência de bi-tributação no fato da contribuição incidir sobre o faturamento de terceiro e não sobre o seu próprio, havendo ainda a aplicação de tributo com efeito de confisco;

f) Entende que a substituição tributária não prejudica sua pretensão, uma vez que não foi excluída a obrigação de pagar a contribuição, tratando-se a atribuição feita à montadora de mera convenção estatal para aprimorar o método arrecadatário;

g) Defende o prazo decadencial de cinco anos acrescidos de mais cinco referentes ao prazo de homologação, além da correção dos valores a serem restituídos;

h) Por fim, requer provimento de sua manifestação.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão **01-9.936** de 04/12/2007, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

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

Período de apuração: 01/11/1992 a 31/10/2002

VEÍCULOS NOVOS. COMERCIALIZAÇÃO.

O negócio jurídico que se aperfeiçoa entre a montadora e sua concessionária, nos termos da legislação de regência, tem natureza jurídica de compra e venda mercantil. Dessa maneira, a concessionária atua como revendedora dos veículos e componentes, de forma que a sua receita, para fins de incidência das contribuições sociais sobre o faturamento, é o preço de venda ao consumidor.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1992 a 31/10/2002

PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

O prazo para pleitear a restituição de valores pagos a maior ou indevidamente a título de tributos e contribuições, inclusive aqueles submetidos à sistemática do

lançamento por homologação, é de cinco anos contados da data do efetivo pagamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Solicitação Indeferida.”

O julgamento foi no sentido de indeferir a solicitação apresentada pela empresa e considerar não homologadas as compensações a ele vinculadas. Assim como, a Cofins incide sobre a receita e não sobre o lucro na operação. Sendo a venda feita por conta e em nome da revendedora, a receita a ser reconhecida é o preço final ao consumidor.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Mércia Helena Trajano D'Amorim

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Versa o processo de pedido de restituição de Cofins, referente aos períodos indicados, juntamente com declarações de compensação, apresentados pela empresa, que atua na distribuição de veículos novos sob supervisão de uma montadora, mediante contrato de concessão nos termos da Lei nº 6.729, de 1999, com alterações.

Inicialmente analiso a questão do prazo para pleitear o seu pedido.

O prazo para que o sujeito passivo exerça seu direito de requerer a restituição de valores que comprove terem sido recolhidos a maior ou indevidamente é aquele expresso no inciso I do artigo 168, combinado com o inciso I artigo 165, ambos do CTN, *verbis*:

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do **prazo de 5 (cinco) anos**, contados:*

*I- nas hipóteses dos incisos I e lido artigo 165, da data da **extinção do crédito tributário**;*

(...)

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Por sua vez, o crédito tributário se extingue com o seu pagamento, mesmo no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como a Cofins, que se extinguem com o pagamento antecipado:

“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.

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo **extingue o crédito**, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

(...).”

Logo, deve ser aplicado o prazo resultante da combinação dos artigos 168, I e 165, I do CTN que estabelecem que o direito de pleitear restituição/compensação extingue-se com o decurso de prazo de cinco anos a contar da data de extinção do crédito tributário, no caso de tributo pago espontaneamente a maior ou indevidamente. Como os alegados recolhimentos indevidos ou a maior referem-se ao período de apuração de 01/11/1992 a 31/10/2002 e o pedido ocorreu em 28/10/1999.

Para dirimir dúvidas quanto ao momento em que ocorreria a extinção do crédito tributário, o legislador, interpretando de forma autêntica ao artigo 168, I do CTN, em 09 de fevereiro de 2005, por meio da Lei Complementar nº 118, explicita sua vigência no tempo, ou seja:

*Art. 3º Para efeito **de interpretação** do inciso I do artigo 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o parágrafo 1º do artigo 150 da referida Lei.*

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional.

A matéria relativa à repetição de indébito foi abordada pelo CTN, em seu art. 168, e no caso dos autos deve ser aplicado esse dispositivo, o qual recebeu a interpretação trazida pelo art. 3º da Lei complementar nº 118/2005. E não há como, por expressa disposição legal, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009, este colegiado afastar aplicação de lei por alegado vício de inconstitucionalidade, salvo nas exceções previstas no próprio artigo citado. Sobre essa matéria

o próprio CARF já aprovou a Súmula No. 02 no sentido de que o Tribunal Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Transcrevo ementa dos acórdãos abaixo colecionados:

Acórdão nº 201-80719, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Conselheiro relator José Antonio Francisco, Sessão de 19/10/2007:

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2003. APLICAÇÃO.

Em se tratando de prazo de prescrição de tributo federal, a aplicação da interpretação dada pela Lei Complementar nº 118, de 2003, de que a data de extinção do crédito tributário, no caso de lançamento por homologação, ocorre com o pagamento é obrigatória, sendo impossível afastá-la por razão de inconstitucionalidade, anteriormente à sua declaração definitiva pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Acórdão 107-09365, Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Conselheiro Relator Luiz Martins Valero, Sessão de 17/04/2008

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2003. APLICAÇÃO.

Em se tratando de prazo de prescrição de tributo federal, a aplicação da interpretação dada pela Lei Complementar nº 118, de 2003, de que a data de extinção do crédito tributário, no caso de lançamento por homologação, ocorre com o pagamento é obrigatória, sendo impossível afastá-la por razão de inconstitucionalidade, anteriormente à sua declaração definitiva pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes."

Recurso 225.808, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Conselheiro Relator Henrique Pinheiro Torres, Sessão de 18/11/2009

PIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

O dies a quo para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

Em sendo assim, o crédito tributário referente aos tributos lançados por homologação é extinto no pagamento antecipado, nos termos da legislação de regência do tributo. Tal extinção, no entanto, não é definitiva, pois depende da ulterior homologação da autoridade, sendo que esta condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção, logo, **houve a decadência do direito de restituição dos valores pagos até setembro de 1999.**

Diante do exposto, para os pagamentos ocorridos anteriormente a **09/1999** considerando que a recorrente protocolizou os seus pedidos de restituição/compensação em 28/10/2004, verifica-se, por ter transcorrido o prazo decadencial de cinco anos entre a efetuação dos pagamentos da Cofins correspondentes aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre novembro de 1992 a setembro de 1999, e a formulação do pedido de restituição, esse não mais é passível de ser reconhecido como direito creditório, conforme previsto no CTN, artigo 165, inciso I, c/c o artigo 168, inciso I.

Quanto a arguição de inconstitucionalidade, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02.

No tocante à alegação da recorrente de que as operações com veículos novos devem ensejar a incidência da contribuição tão-somente sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor de venda, tal como nas vendas em consignação, cabe garantir que a relação comercial existente entre montadoras de veículos e suas concessionárias, pela qual a interessada defende submeter-se à incidência da contribuição exigida, no que se refere à comercialização de veículos novos, apenas quanto à margem de ganho obtida, via de regra, não envolve contratos de venda em consignação.

Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, define a base de cálculo como:

“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 artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

.....”

A IN SRF nº 152, de 1998 aplicável apenas quanto às operações com veículos usados:

“Art. 2º. Nas operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, inclusive quando recebidos como parte do pagamento do preço de venda de veículos novos ou usados, o valor a ser computado na determinação mensal das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, pagos por estimativa, da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

§ 1º Na determinação das bases de cálculo de que trata este artigo será computada a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado, constante da nota fiscal de venda, e o seu custo de aquisição, constante da nota fiscal de entrada.”

A Cofins incide sobre o faturamento da venda de veículos novos (no caso, a importância total recebida pela concessionária); a quantia repassada à montadora é um custo ou despesa para o distribuidor.

A Lei nº 6.729, de 1979, que regula a matéria, em momento algum, dispõe sobre “intermediação de negócios”, “mediação”, “corretagem”, “consignação”, ou coisa análoga. O ato, ao contrário, deixa claro o acontecimento de relações de compra e venda entre montadora e concessionária. Não existe mera intermediação de negócios por parte da concessionária, e sim compras junto à montadora e vendas junto aos consumidores finais.

O art. 2º tipifica o distribuidor ou concessionário como aquela empresa encarregada da comercialização dos produtos. Apesar de ser aceitável que as atividades de mediação comercial sejam classificadas como ato de comércio por natureza e, por conseguinte, regidas pelo Direito Comercial e não o Civil, se a lei pretendesse caracterizar a atividade da concessionária como de mera intermediação poderia tê-lo feito de maneira explícita. Ao utilizar a expressão comercialização, a Lei nº 6.279, de 1979 se refere à atividade comercial mais estrita, no caso, a compra e venda de mercadoria:

“Art. 2º. Consideram-se:

(...)

II - distribuidor, a empresa comercial pertencente à respectiva categoria econômica, que realiza a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes novos, presta assistência técnica a esses produtos e exerce outras funções pertinentes à atividade;

(...)”(destacou-se)

No art. 3º, a Lei citada insiste no sentido de que a concessionária comercializa os veículos. Vale dizer, a concessionária não pratica ato de comércio em sentido genérico (como em uma mediação de negócios mercantis), como sustenta a recorrente, e sim comercializa o produto em seu próprio nome e por sua própria conta:

“Art. 3º. Constitui objeto da concessão:

I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor;

(...)”(destacou-se)

No artigo 10 do caput, vê-se que o §3º estipula hipótese em que o concedente (a montadora) se obriga a recomprar os estoques de componentes em mãos da concessionária. Daí se conclui que, se a montadora deve recomprar produtos da concessionária, isso significa ter havido uma compra anterior, o que só faz confirmar que a relação entre montadora e concessionária tem natureza de compra e venda. Cite-se o dispositivo:

“§3º. O concedente reparará o concessionário do valor do estoque de componentes que alterar ou deixar de fornecer, mediante sua recompra por preço atualizado à rede de distribuição ou substituição pelo sucedâneo ou por outros indicados pelo concessionário, devendo a reparação dar-se em 1 (um) ano da ocorrência do fato.” (destacou-se)

Por sua vez, o art. 11, ainda da mesma Lei, estipula o momento do pagamento do preço dos produtos fornecidos pela montadora. Desse dispositivo, observa-se que o tratamento adotado pela legislação é o de compra e venda entre a montadora e a concessionária. Vale dizer, onde há preço de pagamento, existe operação de compra e venda. Destarte, a Lei deixa claro que a operação de compra entre a montadora e a concessionária é independente da venda entre a concessionária e o consumidor:

“Art. 11. O pagamento do preço das mercadorias fornecidas pelo concedente não poderá ser exigido, no todo ou em parte, antes do faturamento, salvo ajuste diverso entre o concedente e sua rede de distribuição.

Parágrafo único. Se o pagamento da mercadoria preceder a sua saída, esta se dará até o sexto dia subsequente àquele ato.”
(destacou-se)

O art. 12 enfoca a operação de venda, realizada entre a concessionária e o consumidor final, deixando clara a idéia de autonomia entre esta operação e a operação de venda anterior (entre montadora e concessionária). De efeito:

“Art. 12. O concessionário só poderá realizar a venda de veículos automotores novos diretamente a consumidor, vedada a comercialização para fins de revenda.” (destacou-se)

O caput do art. 13 determina a liberdade de fixação de preço a ser praticado pelo concessionário, demonstrando que este vende por sua própria conta:

“Art. 13. É livre o preço de venda do concessionário ao consumidor, relativamente aos bens e serviços objeto da concessão dela decorrentes.” (destacou-se)

Já o §2º do mesmo art. 13 traz o dispositivo mais contundente no sentido de que a concessionária adquire, por compra, os produtos junto à montadora, já que esta última fixa um preço de venda às suas concessionárias. Cite-se.

“§2º. Cabe ao concedente fixar o preço de venda aos concessionários, preservando sua uniformidade e condições de pagamento para toda a rede de distribuição.” (destacou-se)

O art. 15 evidencia a única situação em que o concessionário opera como verdadeiro intermediário, fazendo jus à chamada margem de comercialização. Veja-se:

“Art. 15. O concedente poderá efetivar vendas diretas de veículos automotores:

I- independentemente de atuação ou pedido de concessionário:

a) à Administração Pública, Direta ou Indireta, ou ao Corpo Diplomático;

b) a outros compradores especiais, nos limites que forem previamente ajustados com sua rede de distribuição;

II- através da rede de distribuição:

a) às pessoas indicadas no inciso I, a, incumbindo o encaminhamento do pedido a concessionário que tenha esta

atribuição;

b) a frotistas de veículos automotores, expressamente caracterizados, cabendo unicamente aos concessionários objetivar vendas dessa natureza;

c) a outros compradores especiais, facultada a qualquer concessionário a apresentação do pedido.

§ 1º Nas vendas diretas, o concessionário fará jus ao valor da contraprestação relativa aos serviços de revisão que prestar, na hipótese do inciso I, ou ao valor da margem de comercialização correspondente à mercadoria vendida, na hipótese do inciso II deste artigo.

...” (destacou-se)

Já o art. 16 do diploma em comento estipula a autonomia das concessionárias, podendo estipular livremente o preço de venda (art. 13).

“Art. 16. A concessão compreende ainda o resguardo da integridade da marca e dos interesses coletivos do concedente e da rede de distribuição, ficando vedadas:

I - práticas de atos pelos quais o concedente vincule o concessionário a condições de subordinação econômica, jurídica ou administrativa ou estabeleça interferência na gestão de seus negócios;

(...)” (destacou-se)

Os artigos 23 e 24 estabelecem hipóteses em que a montadora tem o dever de readquirir os estoques de veículos da concessionária. Mais uma vez, é inevitável concluir que se há uma reaquisição (e não uma devolução de bens entregues em consignação) é porque houve anteriormente uma alienação do veículo da montadora para a concessionária:

“Art. 23. O concedente que não prorrogar o contrato ajustado nos termos do art. 21, parágrafo único, ficará obrigado perante o concessionário a:

I - readquirir-lhe o estoque de veículos automotores e componentes novos, estes em sua embalagem original, pelo preço de venda à rede de distribuição, vigente na data de reaquisição;

(...)

Art. 24. Se o concedente der causa à rescisão do contrato de prazo indeterminado, deverá reparar o concessionário:

I - readquirindo-lhe o estoque de veículos automotores, implementos e componentes novos, pelo preço de venda ao consumidor, vigente na data da rescisão contratual;

(...)” (destacou-se)

Logo, quanto ao aspecto da natureza jurídica das operações realizadas, é de concluir que se trata de operação de venda entre a montadora e a concessionária, vendas essas

que, devido ao alto valor agregado das mercadorias negociadas, possuem algumas peculiaridades. Dentre elas podemos citar os estoques reduzidos em mãos da concessionária e o pagamento pela compra após o recebimento do preço relativo à posterior venda ao consumidor final.

Conclui-se que a receita da concessionária é o valor, por ela estipulado, pelo qual vende o produto aos seus consumidores finais. Daí, decorre que esse preço significa a receita do contribuinte, sobre a qual incidem as contribuições sociais sobre a receita: Cofins e PIS/Pasep.

Portanto, tanto o PIS/Pasep quanto a Cofins, incidem sobre a receita e não sobre o lucro obtido na operação. Sendo a venda feita por conta e em nome da revendedora, a receita a ser reconhecida é o preço final ao consumidor.

Por fim, transcrevo os Embargos de Declaração no Recurso Especial 707243, que se aplica ao caso, conforme abaixo:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL - PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO - CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS - FATURAMENTO - MARGEM DE LUCRO - PRETENDIDA EXCLUSÃO DE VALORES TRANSFERIDOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA - ART. 3º, § 2º, INCISO III, DA LEI N. 9.718/98 - AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO POR DECRETO DO PODER EXECUTIVO - POSTERIOR REVOGAÇÃO DO FAVOR FISCAL PELA MEDIDA PROVISÓRIA N. 1991-18/2000 - PRECEDENTES.

Há de se reconhecer a existência de eiva no acórdão embargado, porquanto a matéria foi apreciada como se o recurso especial analisado tratasse de majoração da alíquota e alteração da base de cálculo do PIS e da COFINS pela Lei n. 9.718/98, enquanto, na verdade, diz respeito ao pretendido reconhecimento da incidência do PIS e da COFINS, apenas sobre a margem de lucro da concessionária na venda de veículos novos, bem como sobre a aplicabilidade do art. artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei n. 9.718/98. Firmou-se, no âmbito desta Corte, a orientação de que as concessionárias de veículos devem recolher o PIS e a COFINS com base na sua receita bruta, e não com base na sua margem de lucro. Além disso, como bem ponderou o colendo Tribunal a quo, a operação realizada entre a concessionária e a montadora caracteriza-se como compra e venda mercantil, e não como operação sob consignação (REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 3.5.2004; REsp 447.040/SC, Rel. Min. Castro Meira, DJ 16.5.2005; REsp 597.075/SC, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 21.3.2005). O artigo 3º, § 2º, inciso III, da Lei n. 9.718/98 excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS "os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo". A aplicabilidade da referida norma esteve, até a sua revogação pela Medida Provisória n. 1991-18/2000, condicionada à edição de decreto pelo Poder Executivo. Dessa forma, como não foi editado o mencionado decreto, a referida norma não teve eficácia no mundo jurídico. Precedentes das Primeira e Segunda Turmas. Assim, não se excluem da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores computados como receitas que foram transferidos a outra pessoa jurídica. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos, apenas para sanar a eiva mencionada.

Isso posto, dou provimento em parte para reconhecer a incidência da Cofins sobre o total da receita nos últimos 5 anos, decaído o período de 12/1992 a 09/1999.

Mércia

Helena

Trajano

D'Amorim-

Relator

Processo nº 11159.000238/2004-90
Acórdão n.º **3201-000.735**

S3-C2T1
Fl. 7
