



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

Processo n° 13830.000782/2003-15
Recurso n° - Voluntário
Acórdão n° **3801-002.081 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS POMPEIANA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1994 a 01/06/1997

PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 118/05. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

O prazo estabelecido na Lei Complementar n° 118/05 somente se aplica para os processos protocolizados a partir 9 de junho de 2005, e que anteriormente a este limite temporal aplica-se a tese de que o prazo para repetição ou compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de dez anos, contado de seu fato gerador, de acordo com decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática de repercussão geral.

CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VALOR PAGO À MONTADORA. IMPOSSIBILIDADE.

O PIS/Faturamento e a COFINS devidos pelas empresas concessionárias de veículos tem com base de cálculo o faturamento total obtido com a comercialização das mercadorias, não se admitindo a exclusão dos valores pagos aos fabricantes.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

(assinado digitalmente)

Flavio de Castro Pontes - Presidente.

Processo nº 13830.000782/2003-15
Acórdão n.º **3801-002.081**

S3-TE01
Fl. 154

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio e Castro Pontes (Presidente), Marcos Antonio Borges, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e eu, Sidney Eduardo Stahl (Relator)

Relatório

expresso:

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da DRJ de Ribeirão Preto, assim

A interessada acima qualificada ingressou com o pedido às fls. 01/12, protocolado em 21/05/2003, requerendo a restituição do montante de R\$ 346.945,07 (trezentos e quarenta e seis mil novecentos e quarenta e cinco reais e sete centavos), relativo às contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cotins) e para o Programa de Integração Social (PIS) que teria pagado a maior sobre a venda de veículos novos a varejo, calculada sobre o faturamento mensal dos meses de competência de abril de 1993 a março de 1997, sob a alegação de que tal contribuição seria devida sobre a margem de comercialização e não sobre o faturamento.

Para comprovar os alegados indébitos e o montante reclamado, anexou, ao seu pedido, apenas as planilhas às fls. 21/31.

O pedido foi inicialmente analisado pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Marília, SP, que o indeferiu, conforme Parecer Saort e Despacho Decisório, às fls. 43/54, datado de 07/07/2003, sob o fundamento de que: a) preliminarmente, na data de protocolo do presente pedido, o direito de a interessada repetir os valores reclamados encontrava-se decaído nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 165, I, e 168, I, c/c o art. 156, I, com a interpretação dada por meio do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999; c, b) no mérito, pela inexistência dos indébitos pleiteados, tendo em vista que as contribuições para a Cofins e o PIS incidem sobre a receita bruta da venda de mercadorias e não sobre o lucro obtido com a operação realizada e que, ao contrário do entendimento da interessada, o faturamento da empresa concessionária de veículos não se constitui apenas da margem de lucro referente aos seus negócios, mas sim do total da receita obtida com a comercialização de suas mercadorias.

Cientificada daquele despacho decisório, inconformada, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade às fls. 58/61, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida por aquela DRF, para que lhe seja reconhecido o crédito financeiro reclamado e considerado válido o seu pedido de compensação, alegando, em síntese: a) preliminarmente, a inocorrência da decadência do seu direito, tendo em vista que a extinção de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, como o PIS e a Cotins, se dá com a homologação expressa ou tácita do pagamento. Não ocorrendo a homologação expressa, como no presente caso, a tácita ocorreu depois de 05 (cinco) anos, contados dos respectivos fatos geradores, quando então se inicia a contagem do prazo quinquenal para exercer o

seu direito à repetição/compensação dos valores reclamados, resultando um prazo total de 10 (dez) anos, ou seja, 05 (cinco) anos para a extinção tácita do crédito tributário e mais 05 (cinco) para a repetição; e, b) no mérito, pagou as contribuições para o PIS e Cotins sobre seu faturamento mensal, quando era devida sobre a diferença entre o preço de compra dos respectivos veículos novos da montadora e o preço de revenda ao consumidor final, praticada por ela, ou seja, sobre a margem bruta de comercialização dos veículos novos revendidos por ela.

Ainda, segundo seu entendimento, como sua atividade tem característica de venda em consignação, estaria sujeita àquelas contribuições apenas sobre a margem de comercialização bruta, obtida na revenda dos veículos novos e não sobre o faturamento de tais produtos. Como concessionária de montadora de veículos, coloca no mercado uma mercadoria (automóvel), em nome de terceiro (montadora), operando, na realidade, como mera intermediária, numa operação mercantil única (fábrica-consumidor). O seu ganho seria apenas uma comissão pré-estabelecida pelo fabricante do automóvel. Assim, o faturamento dos veículos comercializados por ela não poderia ser tributado com aquelas contribuições por representar faturamento de terceiro, ou seja, da montadora que já pagou essa contribuição. Sua exigência sobre o seu faturamento configuraria bi-tributação. A contribuição devida por ela seria tão-somente aquela calculada sobre a margem comercial ou comissão obtida com as vendas dos veículos.

A DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a manifestação de Inconformidade da Recorrente com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1993 a 31/03/1997

INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de se pleitear restituição de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento.

INDÉBITO FISCAL. RESTITUIÇÃO.

A restituição de indébito fiscal está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL—COFINS

Período de apuração: 01/04/1993 a 31/03/1997

VEÍCULOS. COMERCIALIZAÇÃO

A comercialização de veículos novos adquiridos diretamente de montadoras não caracteriza operação em consignação e sim operação própria sujeita à Cotins calculada sobre o faturamento

ASSUMO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/1993 a 31/03/1997

VEÍCULOS. COMERCIALIZAÇÃO.

A comercialização de veículos novos adquiridos diretamente de montadoras não caracteriza operação em consignação e sim operação própria sujeita à contribuição para o PIS calculada sobre o faturamento mensal.

Solicitação Indeferida

Apresenta a Recorrente o presente Recurso Voluntário valendo-se dos mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

A primeira questão levantada nesse processo refere-se ao prazo decadencial para repetir o indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

A propósito, o art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN estabelece as hipóteses em que o sujeito passivo tem direito à repetição do indébito:

“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 seu turno, na hipótese do inciso I, o art. 168 c/c com o 156 do Código Tributário Nacional fixa esse prazo em cinco anos, in verbis:

“Art. 156. Extinguem o crédito Tributário:

I – o pagamento;

(...)”

“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 II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;”

Tenha-se presente que a Lei Complementar nº 118, de 2005 dispôs no art. 3º que, em se tratando de lançamento por homologação, o termo inicial do prazo para pedido de restituição é a data do pagamento e estabeleceu no art. 4º, por se tratar de lei meramente interpretativa, aplica-se a fato pretérito, conforme previsto no art. 106, I do CTN:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 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 § 1º do art. 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.

Ocorre que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621 (transitado em julgado em 27/02/2012), submetido a sistemática da repercussão geral, Relatora Min. Ellen Gracie, pacificou o entendimento de que o prazo estabelecido na Lei Complementar 118/05 somente se aplica para os processos ajuizados a partir 9 de junho de 2005, e que anteriormente a este limite temporal aplica-se a tese de que o prazo para repetição ou compensação era de dez anos contados de seu fato gerador.

O aludido acórdão foi assim ementado:

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. **Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.** Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. **Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a***

aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

Destarte, são inúteis e desnecessárias eventuais discussões de outras teses sobre o prazo que o contribuinte tem para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação. As autoridades administrativas têm que se submeter ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e, de fato, atribuir eficácia em relação ao mérito.

Neste sentido, alterou-se o Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010. O artigo 62-A dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Destarte, o termo inicial do prazo para o exercício do direito de pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 10 anos para os pedidos protocolizados antes de 9 de junho de 2005 e de 5 anos se o pedido foi apresentado após essa data.

Tendo, no presente caso, sido apresentado o pedido em 21 de maio de 2003, antes de 09 de junho de 2005, o prazo é de 10 anos, estando decaído apenas o período de abril e maio de 1993.

Quanto ao segundo ponto levantado, a base de cálculo da contribuição, não tem razão a Recorrente.

A recorrente defende que no caso das concessionárias de veículos devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição os valores pagos aos fabricantes. Tal redução, contudo, é descabida, sendo certo que a venda das montadoras às concessionárias de veículos não se realiza sob consignação.

Primeiramente não há nos autos qualquer prova de que a operação seja de consignação e essa prova seria da Recorrente.

No mais, como se sabe as vendas de automóveis são realizadas pelas concessionárias, em seu nome, por sua própria conta e sob sua exclusiva responsabilidade, caracterizando compra e venda. Dai não se poder cogitar de vendas em consignação.

O contrato de concessão comercial existente entre montadoras e revendedoras de automóveis, embora regulado pela Lei n.º 6.729/1979, alterada pela Lei n.º 8.132/1990, contém todas as propriedades do contato de compra e venda.

Como ensina Maria Helena Diniz, *in Curso de Direito Civil*, Saraiva, 7ª ed., 1992, 3º vol, p. 375 e 376, “No contrato de distribuição ou de concessão comercial, uma pessoa assume a obrigação de revender, com exclusividade e por conta própria, mediante retribuição, mercadorias de certo fabricante, em zona determinada.”

Para que as operações realizadas pela Recorrente fossem de conta alheia e ensejassem a tributação na forma defendida na peça recursal, as vendas aos consumidores teriam que se dar por conta e à ordem da fábrica, ou em consignação, o que, absolutamente, não acontece. Como já dito, as revendedoras de automóveis realizam operações típicas de compra e venda, inseridas num contexto de distribuição ou concessão comercial.

Observe-se que na venda em consignação o produto das vendas não pertence a quem a realiza, que é o comissário ou consignatário. Este apura o resultado das referidas operações e presta contas ao comitente, proprietário das mercadorias. A receita do comissário ou consignatário é representada pela comissão, sendo o restante receita do comitente ou consignante. Outrossim, o contrato de consignação não se configura como de intermediação, posto que o consignatário realiza as vendas em seu próprio nome, mas por ordem do consignante.

Nesse sentido, em recente decisão julgou o Superior Tribunal de Justiça – STJ que base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins por concessionária de veículos é o produto da venda ao consumidor e não apenas a margem de revenda da empresa (descontado o preço de aquisição). A decisão é da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de recurso especial representativo de controvérsia (artigo 543-C do Código de Processo Civil), Resp. 1.339.767 – SP, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. ART. 3º, §2º, III, DA LEI N. 9.718/98. CONCEITO DE FATURAMENTO/RECEITA BRUTA PARA CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. PREÇO DE VENDA AO CONSUMIDOR. IMPOSSIBILIDADE DE SE UTILIZAR A DIFERENÇA ENTRE AQUELE E O VALOR FIXADO PELA MONTADORA/FABRICANTE (MARGEM DE LUCRO).

1. O Poder Judiciário não está obrigado a emitir expresso juízo de valor a respeito de todas as teses e artigos de lei invocados pelas partes, bastando para fundamentar o decidido fazer uso de argumentação adequada, ainda que não espelhe qualquer das teses invocadas.

2. As empresas concessionárias de veículos, em relação aos veículos novos, devem recolher PIS e COFINS na forma dos arts. 2º e 3º, da Lei n. 9.718/98, ou seja, sobre a receita bruta/faturamento (compreendendo o valor da venda do veículo ao consumidor) e não sobre a diferença entre o valor de aquisição do veículo junto à fabricante concedente e o valor da venda ao consumidor (margem de lucro). Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado,

julgado em 07.06.2006; AgRg no AREsp. n. 67.356/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 24.04.2012; REsp. n. 465.822/RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 14.08.2006; REsp n. 382.680/SC, Segunda Turma, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ de 5.12.2005; AgRg no REsp n. 538.258/RS, Primeira Turma, relatora Ministra Denise Arruda, DJ de 3.10.2005; REsp n. 739.201/RS, Primeira Turma, relator Ministro José Delgado, DJ de 13.6.2005.

3. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

Com relação a isso também se aplica o disposto no artigo 62-A do Regimento desse Conselho e esse conselheiro deve seguir a decisão do STJ.

Nesse sentido, voto em julgar improcedente o presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl, - Relator