



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 13899.000162/2003-83  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-007.298 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2020  
**Recorrente** ABA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULO. VENDA DE VEÍCULOS NOVOS.  
BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A COFINS incide sobre o faturamento das empresas, não havendo previsão legal para exclusão, da base de cálculo, do custo dos veículos novos comercializados por concessionárias, operação que não caracteriza venda em consignação. Precedentes do STJ. A comercialização de veículos novos realizada por concessionária e firmada por contrato com montadora de veículos automotores, tem natureza de compra e venda, devendo a receita auferida ser considerada como receita própria, a qual integra a base de cálculo da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Laercio Cruz Uliana Junior, Mara Cristina Sifuentes, Marcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-007.298 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13899.000162/2003-83

## Relatório

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 527 apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 493, que negou provimento à Impugnação de fls. 473, apresentada em face do lançamento consubstanciado nos Autos de Infração de Pis de fls. 21 e seguintes.

Por bem descrever os fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório apresentado na decisão de primeira instância:

Trata-se de auto de infração (10/13) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de outubro/1999 a dezembro/1999, no montante de R\$ 90.855,80.

2. No *Termo de Constatação Fiscal*, à fl. 7, o auditor fiscal informa que intimou a contribuinte a comprovar os pagamentos dos créditos tributários não declarados referentes ao PIS e que ela, em resposta, teria declarado que não houve recolhimentos dos valores em questão. Dessa forma, o auditor fiscal lavrou o auto de infração para constituir o crédito tributário correspondente às diferenças apuradas.

3. Cientificada regularmente do auto de infração em 10/02/2003, a autuada apresentou impugnação (fls. 18/28), em 11/03/2003, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. declarou seus débitos a título de PIS dos períodos de apuração de outubro, novembro e dezembro de 1999, como demonstra a cópia da DIPJ anexada aos autos, de forma correta, sendo que os valores declarados são os efetivamente devidos, todavia não efetuou os recolhimentos desses valores;

3.2. o contrato celebrado entre montadora e concessionários não é um contrato normal de compra e venda, que seria regido pelo Código Civil, mas um contrato *sui generis*, e por isso regido pela Lei nº 6.729, de 1979, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.132, de 1990. *A concessionária de veículos coloca no mercado veículos, em nome de terceiro (montadora), operando como uma intermediária, entre a Montadora e o Consumidor Final, em uma operação única, com característica de uma venda em consignação. O lucro da concessionária é pré-estabelecido pela Montadora, quando esta estabelece uma tabela para venda dos referidos veículos, tal lucro é a comissão, representada pela margem autorizada, que excede o valor consignado na Nota Fiscal de venda da Montadora, até o valor pelo qual o veículo é entregue ao consumidor. Por ser uma concessão, trata-se do caso onde a Concessionária (comerciante), realiza um negócio jurídico, em nome de terceiro, auferindo, para tanto, um ganho que não pode ser confundido (...) com o preço total do veículo, o qual (...) é imposto pela Montadora. A parte do preço pago pelo veículo, que corresponde ao valor constante da nota fiscal emitida pela Montadora em favor da Concessionária, representa, para esta, um*

*faturamento de terceiro. Pertence à Concessionária, o excedente, ou aquilo que a própria Montadora determina como sendo o "lucro" da Concessionária, tal qual o salário do empregado como a comissão de um representante comercial, então o faturamento, mensuração do fato impositivo para efeito de cálculo da Cofins como da PIS s/ Faturamento é esta parte excedente. Pensar de forma diversa é negar vigência ao princípio constitucional do não confisco, pois estar-se-ia tributando faturamento que não pertence à Impugnante;*

3.3. a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, ao dispor sobre a base de cálculo do PIS, conferiu aos contribuintes, indistintamente, no seu art. 3º, § 2º, inciso III, o direito de excluir da receita bruta os valores transferidos para outra pessoa jurídica. Esse dispositivo foi revogado pela Medida Provisória nº 1991-18, de 9 de junho de 2000, mas esse instrumento não poderia ter regulado a base de cálculo do PIS, como dispõe o art. 246 da Constituição Federal, já que essa matéria foi objeto de alteração pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998. Nem se diga que o dispositivo em questão, o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, necessitava de regulamentação, pois a competência nesse caso é da própria União. Ademais, tal regulamentação era despendida, uma vez que já estava claro qual era o direito do contribuinte, e qualquer ato normativo iria limitar ou estender, indevida e ilegalmente, o critério definido na lei;

3.4. não foi considerado na apuração feita pelo auditor fiscal o disposto no art. 5º da Lei nº 9.716, de 1998, que determina que nas operações com veículos usados seja esta equiparada à consignação, deduzindo-se o valor da compra do valor de venda, para determinar a matéria tributável;

3.5. a taxa Selic é inconstitucional.

4. Em 01/12/2003, tendo em conta que não era possível saber a que se referiam exatamente as exclusões relacionadas na planilha de fl. 8 e tampouco se havia valores considerados pelo autuante como custo de veículos usados e quais seus montantes, o processo foi encaminhado à DRF Taboão da Serra (fls. 117/118), para que o autuante identificasse discriminadamente a que se referiam os valores denominados "Outras Exclusões" na citada planilha e esclarecesse qual o tratamento dado aos custos dos veículos usados na apuração do PIS devido para a lavratura do auto de infração, intimando a contribuinte, se fosse o caso, a apresentar demonstrativo desses custos.

5. Em consequência, o autuante intimou a contribuinte (fls. 121/122), com ciência em 09/03/2004, a apresentar diversos demonstrativos para cumprir a solicitação acima, concedendo-lhe um prazo de dez dias. Em 19/03/2004, a contribuinte solicitou um prazo de sessenta dias para que pudesse entregar os demonstrativos solicitados (fl. 123). Posteriormente, o autuante intimou novamente a contribuinte (fls. 124/125), com ciência em 15/06/2004, a apresentar os demonstrativos já solicitados, não lhe concedendo prazo. Por fim, em 29/06/2004, o auditor fiscal deu ciência à contribuinte do *Termo de Encerramento de Diligência* (fls. 126/127), descrevendo as intimações efetuadas e informando que o pedido da contribuinte para concessão do prazo adicional de sessenta dias teria sido prontamente atendido. Ao final do citado termo, o autuante concluiu que, como até aquela data o contribuinte não havia se manifestado, *não houve modificação na exigência fiscal de que trata o presente processo, uma vez que o silêncio do contribuinte nos faz concluir que o valor constante da presente autuação está correto*. Foi ainda aberto prazo de trinta dias para a contribuinte aditar sua impugnação se fosse de seu interesse.

6. Em 16/07/2004, a contribuinte apresentou relatórios e documentos solicitados nas intimações que lhe haviam sido feitas (fls. 132/209), bem como aditamento à sua impugnação (fls. 210/212), ratificando seus argumentos anteriores e alegando ainda que:

6.1. as solicitações das intimações demonstram, ao contrário da conclusão simplista e parcial apresentada pelo auditor fiscal no *Termo de Encerramento de Diligência*, que ele não apurou com eficiência e certeza o crédito tributário lançado, pois, do contrário, tais relatórios estariam em seu poder, já que são a base do auto de infração;

6.2. os pedidos formulados pelo auditor fiscal jamais foram recusados pela impugnante, tendo apenas solicitado mais prazo. Entretanto, até a apresentação do *Termo de Encerramento de Diligência*, a impugnante não havia sido notificada do deferimento da extensão de prazo;

6.3. tendo recebido nova intimação em 15/06/2004, procurou o auditor fiscal, em 16/06/2004, para lhe entregar os documentos e relatórios que já estavam prontos, mas ele se recusou a recebê-los, sob a alegação que somente aceitaria todos os relatórios e documentos, isto é, que não aceitaria a entrega parcial e posterior complementação.

7. Em 26/08/2004, tendo em vista que a razão pela qual o processo foi encaminhado à DRF de origem em 01/12/2003 não havia sido solucionada, isto é, o auditor fiscal não esclarecera as dúvidas quanto ao procedimento por ele adotado na lavratura do auto de infração, o processo foi-lhe novamente encaminhado (fls. 214/216), para que esclarecesse a que se referiam os valores denominados "Outras Exclusões" no demonstrativo de fl. 8, bem como qual o tratamento por ele dado aos custos dos veículos usados na apuração do PIS devido, tendo então ciência dos documentos apresentados pela autuada.

8. A partir disso, o auditor fiscal elaborou planilha detalhada relativa à composição da base de cálculo do PIS, desconsiderando agora, com base nos documentos apresentados pela contribuinte, o custo dos veículos usados para revenda, bem como a dedução da base de cálculo das vendas de veículos novos através da sistemática da substituição tributária.

9. Reaberto prazo para que a contribuinte se manifestasse (ciência em 23/12/2005), ela aditou sua impugnação, em 20/01/2006 (fls. 236/243), apenas ratificando as alegações originariamente apresentadas conforme itens 3.1., 3.2., 3.3. e 3.5. acima.

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

Ementa: CONCESSIONÁRIAS. VEÍCULOS NOVOS. BASE DE CÁLCULO. A receita obtida pelas concessionárias na revenda de veículos novos deve compor integralmente a base de cálculo do PIS, admitindo-se apenas as exclusões previstas em caráter geral pela legislação.

BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, §2º, INCISO III, DA LEI Nº 9.718, DE 1998. NÃO REGULAMENTAÇÃO. O inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, embora vigente até sua revogação pela Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000, não teve eficácia, pois não houve sua regulamentação.

VEÍCULOS USADOS. BASE DE CÁLCULO. A partir da edição da Lei nº 9.716, de 1998, a base de cálculo do PIS nas operações de venda de veículos usados é a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição.

Lançamento Procedente em Parte

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente.

Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

## Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Em recente Acórdão, publicado sob o n.º 9303008.538, por unanimidade a 3.ª Turma da CSRF firmou o entendimento de que a natureza jurídica das operações entre montadoras e concessionárias de veículos é de compra venda, entendimento com o qual é possível convergir, uma vez que não existe previsão legal ou suporte legal que permita a pretendida simples intermediação entre as empresas na compra e venda de veículos novos (diferentemente da operação realizada com os veículos usados, em que a diferença do valor da intermediação é identificável, como salientado na decisão de primeira instância).

O que existe é a base legal de incidência do Pis sobre o faturamento das operações de compra e venda, que não pode ser afastada neste caso em concreto.

Como muito bem colocado pela nobre conselheira Erika Camargo, o STJ decidiu no julgamento do Resp 1339767, por unanimidade de votos, que as empresas concessionárias de veículos devem recolher PIS e Cofins sobre o preço final de venda ao consumidor, como pode ser confirmado na ementa reproduzida a seguir:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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. 543C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.”

Ou seja, deve ser negado o pedido constante no Recurso Voluntário.

Com relação às demais alegações recursais (juros e multa), é importante observar o que está disposto nas Súmulas n.º 2 e n.º 5 deste Conselho, reproduzidas a seguir:

“Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF n.º 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Voluntário. Diante do exposto, vota-se para que seja **NEGADO PROVIMENTO** ao Recurso

Voto proferido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima