



Processo nº : 13971.000932/99-49  
Recurso nº : 118.006  
Acórdão nº : 201-76.823

Recorrente : REGATA VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

**COFINS. DECADÊNCIA. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. INCIDÊNCIA.**

Nos lançamentos relativos a tributos sujeitos à homologação, o fato gerador da obrigação tributária constitui o termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial. As concessionárias de veículos estão sujeitas à COFINS pelo valor de seu faturamento, assim entendido o valor da venda ao consumidor. Não se constitui a legislação que rege a relação entre concedente e concessionário, nem mesmo o contrato celebrado, supedâneo a desnaturar o valor do faturamento como proposto para assegurar a incidência do tributo somente sobre a diferença entre o valor pago pelo consumidor (adquirente do veículo) e o repassado, pela concessionária, à concedente.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: REGATA VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente

Rogério Gustavo Dreyer  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Serafim Fernandes Corrêa, Antonio Mario de Abreu Pinto, Roberto Velloso (Suplente), Antonio Carlos Atulim (Suplente) e Sérgio Gomes Velloso.  
cl/mdc



**Processo nº** : 13971.000932/99-49

**Recurso nº** : 118.006

**Acórdão nº** : 201-76.823

**Recorrente** : REGATA VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima foi lavrado auto de infração exigindo a COFINS relativa à insuficiência de recolhimento. Os períodos de apuração abrangidos vão de abril de 1994 a dezembro de 1998. A ciência do auto de infração ocorreu em 03 de setembro de 1999.

Segundo a peça fiscal de fls. 193 e seguintes, houve insuficiência de recolhimento do valor da contribuição, tendo os valores sido apurados na contabilidade da empresa e cotejados com as DCTFs apresentadas. Noticiam os autos, ainda, irregularidades em períodos de apuração diversos dos autuados. Bem como falta de entrega de algumas DCTFs, cuja penalização se dá em autos próprios.

Em sua impugnação, a contribuinte inicia por preliminares de incapacidade do agente em lavrar o auto e da decadência de valores lançados.

No mérito alega a inconstitucionalidade da contribuição por afronta a vários princípios da Carta Magna. Prossegue para aludir tratamento específico para o caso das concessionárias de veículos, tendo em vista que não adquire a propriedade dos veículos que transaciona. Elenca uma série de incidentes que maculam a propriedade, entre tantos, o da inexistência de certificado de propriedade, a não incidência do IPVA, e a outorga do direito de vender dado pela concedente.

A decisão recorrida (fls. 268 e seguintes) pode resumir-se na ementa que leio em sessão.

Sem inovações relevantes, a contribuinte interpõe o presente recurso voluntário amparado por arrolamento de bens noticiado à fl. 374.

É o relatório.



Processo nº : 13971.000932/99-49  
Recurso nº : 118.006  
Acórdão nº : 201-76.823

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

De pronto, manifesto a minha concordância com as deliberações que afastaram os argumentos da contribuinte ou até mesmo o exame da matéria, relativos às questões preliminares e de jaez constitucional, nos termos em que dispostos na decisão recorrida.

Discordo, no entanto, quanto ao entendimento do ilustre julgador monocrático relativamente ao prazo decadencial do direito de lançar.

Venho sistematicamente entendendo, como a maioria de meus pares, que o direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário, no caso de tributos como o neste processo discutido, é de 05 (cinco) anos, e tem como termo *a quo* a ocorrência do fato gerador, fundamentalmente quando, como *in casu*, tenha havido a antecipação do pagamento.

No presente processo, como relatado, os períodos de apuração exigidos e apenados iniciam pelo de abril de 1994. A ciência do auto ocorreu em 03 de setembro de 1999. Desta forma, apenas os valores exigidos dentro do lapso temporal iniciado no período de apuração relativo ao mês de setembro de 1994 não decaíram. *Contrario sensu*, os períodos entre abril e agosto de 1994, inapelavelmente inexigíveis.

Remanesce, a meu ver, como matéria de fundo, a análise do procedimento da contribuinte ao estabelecer a base de cálculo do tributo em questão.

Segundo a recorrente, a sua condição de concessionária de veículos determina, pelas razões que expôs nas peças processuais de sua lavra, que a base de cálculo da COFINS seja a diferença entre o valor do veículo recebido da empresa concedente (montadora) e o valor pago pelo adquirente (cliente da concessionária). Já a fiscalização entende que o valor que deve servir de base de cálculo é o valor desta última venda.

Devo referir que a matéria está em discussão no Colegiado, com posicionamentos divergentes. Ainda que a maioria dos pares não tenha manifestado o seu entendimento, a divergência reside na dissidência entre os ilustres Conselheiros ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO e GILBERTO CASSULLI. Entende o primeiro que a base de cálculo é o valor do faturamento da concessionária, ou seja o preço de venda do veículo ao consumidor. Já o segundo entende, como a ora recorrente, que o valor que deve servir de base de cálculo ao tributo é o da diferença entre o valor do veículo pago pelo consumidor e o pago à concedente (montadora).

Reconheço que os argumentos são robustos de lado a lado. Pendo, no entanto, pelo posicionamento adotado pelo ilustre Conselheiro ANTONIO MARIO, sem deixar de reiterar a pujança do conteúdo do voto já tornado público pelo respeitável Conselheiro GILBERTO CASSULLI.



Processo nº : 13971.000932/99-49  
Recurso nº : 118.006  
Acórdão nº : 201-76.823

Devo, já de pronto esclarecer que no presente processo não há a juntada do contrato pretensamente existente entre a ora recorrente e a indústria montadora, a configurar inequivocamente a relação concedente concessionária. No entanto, face ao meu entendimento, a questão pode ser transposta sem mácula ao interesse de qualquer das partes.

O ilustre Conselheiro CASSULI e mesmo a recorrente defendem o seu posicionamento em alguns aspectos que reputo relevantes e sobre os quais gostaria de fazer breves comentários, sem afastar-me, por eles, do meu posicionamento contrário.

A questão trazida ao processo está centrada no objetivo de caracterizar qual a natureza da operação perpetrada. Se de compra e venda, ou similar à venda consignada. O fato relevante é definir se os valores recebidos pela recorrente constituem *in totum* valores seus (decorrentes de faturamento) ou contém valores que desde já não lhe pertencem. Estou convicto que este fato, quando inequivocamente presente, independe de qualquer tipificação específica para limitar a base de cálculo ao valor efetivamente pertencente à contribuinte. Já manifestei este posicionamento no Acórdão nº 201-73.817, onde se tratava de agenciamento de fretes. Transcrevo a ementa:

*"COFINS – FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da COFINS é o valor da receita bruta decorrente do faturamento. Para a sua determinação, quando relativo a serviços, é indispensável definir qual o valor do serviço prestado, não servindo o simples ingresso de valores globais como faturamento bruto. No caso de agenciamento de cargas, suficientemente provado o fato, é o valor deste serviço a base de cálculo ainda que o agenciador, sob responsabilidade e por conveniência do contrato de transporte receba o valor total do frete para posterior pagamento ao agenciado. Recurso provido."*

Por tal, como venho defendendo, penso ser estéril o inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, aliás de vigência efêmera, eis que revogado posteriormente.

Prosseguindo no presente caso, não vejo onde as operações perpetradas entre a dita concedente e a recorrente (dita concessionária) tenham se revestido de características que lhe emprestem a natureza afeiçoada à condição defendida pela recorrente.

E é neste momento que tenho que referir alguns argumentos que pretendem configurar a referida situação. O primeiro deles é a questão da propriedade, defendida com denodo pela autuada.

Com o devido respeito aos argumentos, deles discordo. A inexistência de certificado de propriedade e de pagamento de IPVA e a não patrimonialização do bem não têm o condão de descaracterizar, por si só, a existência do fenômeno jurídico sob comento.

Distingue-se a propriedade de veículo sujeita a registro obrigatório (certificado de propriedade) daquela antecedente (mercadoria para revenda), exatamente pela condição presente do bem. Enquanto o seu uso não estiver definido (se para consumo ou para negócio),



Processo nº : 13971.000932/99-49  
Recurso nº : 118.006  
Acórdão nº : 201-76.823

dispensável qualquer das providências elencadas. Escusado dizer que este tratamento restringe-se aos veículos advindos da produção industrial.

Talvez neste momento a contraposição ao meu entendimento tivesse a oportunidade de manifestar que a propriedade (direito de usar, fruir e dispor) estivesse maculada por detalhes contidos no contrato de concessão, tais como aqueles citados tanto pelo ilustre Conselheiro CASSULI como pela recorrente, relativos à submissão de preços determinados pela concedente, ou pela existência de penhor mercantil.

Continuo pensando que não. O contrato de concessão é bilateral e representa o estabelecimento de uma parceria onde a presunção de conveniência recíproca faz-se presente, inclusive com a possibilidade da existência do penhor prestado à interveniente, a garantir o pagamento do preço de aquisição – ou de transferência do bem – da montadora para a concessionária.

Desconheço onde a existência deste penhor oblitere a negociação de veículo por parte da concessionária com o adquirente final do bem. Certamente este sistema é rotativo e, por tal, dinâmico, ao ponto de que a garantia persista existindo, lastreada em outros veículos, ainda que aquele vendido ao consumidor final não tenha sido pago ao financiador.

A interferência possível e de notória prática, por parte da montadora, de definir preços, em alguns casos, igualmente não afeta a propriedade. Trata-se de acordo bilateral, de interesse das partes, devidamente convencionado e de puro interesse comercial. Se leonina a cláusula, o direito socorre o prejudicado, porém não com o condão de ofuscar a propriedade existente, senão somente ser óbice à venda mais adequada do veículo.

Quanto à impossibilidade da patrimonialização do veículo para a concessionária, simples alegação, incomprovada e, *data venia*, um tanto surrealista.

As hipóteses anteriores, em nenhum momento, ofuscam o direito de a recorrente usar, fruir e dispor do bem quando lhe convier, através da sua transferência para o comprador final, mediante venda.

Trago a lume questão esclarecedora que penso venha a reforçar a minha tese. Trata-se das vendas feitas modernamente pela Internet, onde o comprador do bem o adquire diretamente da montadora, cabendo potencial comissão à concessionária onde o pedido tenha sido feito ou situada em zona onde o contrato de concessão lhe assegure a remuneração a tal título.

Neste caso, patente, quer pela forma (venda direta), quer pelas formalidades (emissão de documentos fiscais), ser base de cálculo do PIS o valor pago à concessionária somente aquilo que lhe pertence, a comissão. À montadora, o valor pelo qual o veículo foi adquirido. Nada a se falar em *bis in idem* ou bitributação, pelo duplo pagamento do tributo sobre o valor da comissão. O tributo é cumulativo pela sua própria natureza e os fatos geradores ocorrem distintamente.



Processo nº : 13971.000932/99-49  
Recurso nº : 118.006  
Acórdão nº : 201-76.823

Finalmente, e para evitar confusão, esclareço que a natureza do negócio não se sustenta pela simples documentação fiscal que o acompanha, ainda que a circunstância se constitua em presunção da ocorrência do faturamento, de caráter relativo (*juris tantum*).

Quanto à Taxa SELIC, reitero o meu entendimento pela sua aplicação forte na sua afeição ao artigo 161 do CTN.

Expostos tais fatos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso somente para o efeito de afastar o período ferido pela decadência, mantendo no mais o auto como lavrado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003.

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER