



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.721375/2012-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.223 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de junho de 2020
Recorrente INGÁ VEÍCULOS LTDA. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DA DULEX VEICULOS LTDA.)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PRINCÍPIOS DO NÃO-CONFISCO, DA RAZOABILIDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. MULTA DE OFÍCIO. AFASTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Exigida multa de ofício em face de previsão expressa em lei, à qual está vinculada a autoridade administrativa, não há espaço para aplicação dos princípios constitucionais. Verificar eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

JUROS DE MORA. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS E MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULAS CARF Nº 4 E Nº 108

Pela aplicação da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Igualmente, pela aplicação da Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à mesma taxa, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da alegação de afronta aos Princípios do Não-Confisco, da Razoabilidade e da Capacidade Contributiva e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra Auto de Infração por meio do qual se autuou a recorrente para a cobrança da Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre receitas auferidas a título de "comissão e bonificação", a qual o sujeito passivo havia classificado, incorretamente segundo a fiscalização, como tributável à alíquota zero, aplicando-se também multa de ofício de 75% sobre a totalidade da diferença entre as contribuições devida e recolhida.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara, reproduzo o Relatório da decisão de piso (os destaques são do original):

“O presente processo tem por objeto impugnação aos seguintes Autos de Infração, lavrados para constituição de crédito tributário correspondente a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para financiamento da Seguridade Social – Cofins (Regime Não Cumulativo), devidas pela pessoa jurídica, em face do contribuinte em epígrafe. Os valores totais apurados foram os seguintes:

- Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS/Pasep:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 6656	Valor 37.499,08
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2012)		Valor 15.495,65
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 28.124,34
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 81.119,07
Valor por Extensão OITENTA E UM MIL, CENTO E DEZENOVE REAIS E SETE CENTAVOS		

- Auto de Infração relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 5477	Valor 172.744,42
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2012)		Valor 71.384,32
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 129.558,32
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 373.687,06
Valor por Extensão TREZENTOS E SETENTA E TRÊS MIL, SEISCENTOS E OITENTA E SETE REAIS E SEIS CENTAVOS		

Nos respectivos Autos de Infração encontram-se a *DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL*, o *DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO* e o *DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA*.

O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Termo de Verificação Fiscal e nos demais documentos carreados aos autos pela fiscalização, resumidos a seguir.

O procedimento fiscal teve início em 28/09/2012 quando o contribuinte (concessionária de veículos Mercedes-Benz) teve ciência pessoal através do Termo de Início de Ação

Fiscal, referente ao MPF nº 09.2.03.00-2012.00460-3. Na oportunidade, foi solicitado ao contribuinte, dentre outras, indicar qual a conta contábil e a que se referiam os valores constantes da linha 08 do DACON – Receitas Tributadas à alíquota zero.

Em resposta, o contribuinte apresentou planilha denominada “VALORES CONSTANTES NA DACON – LINHA 08 – RECEITAS TRIBUTADAS A ALÍQUOTA ZERO, onde demonstra a origem contábil destes valores, inclusive indicando quais as contas de receitas que foram informadas como receitas tributadas à alíquota zero para o PIS e COFINS.

Confrontada a planilha com a escrituração contábil, ficou constatado que todas estas receitas foram enquadradas pelo contribuinte como receitas financeiras, cujos valores se referem a juros s/ aplicações financeiras, **bonificações recebidas da fábrica**, juros de empréstimos, variações monetárias, juros ativos, descontos obtidos, receitas não operacionais e recuperação de despesas.

Em 21/11/2012, o contribuinte foi novamente intimado a se manifestar, dentre outras, com relação ao DACON, em que conta contábil e “linha” constam os lançamentos das receitas que foram informadas em DIRF pelas fontes pagadoras com código de rendimento “8045”.

Em resposta, o contribuinte apresentou planilha denominada “CONTA CONTÁBIL REFERENTE ÀS RECEITAS DO CÓDIGO DE RENDIMENTOS 8045”, onde demonstra que os valores das receitas auferidas e informadas em DIRF pela Mercedes-Benz do Brasil Ltda e pelo Banco Mercedes-Benz do Brasil S/A, foram contabilizadas no grupo de receitas financeiras, constantes da linha 08 do DACON – Receita Tributada a Alíquota Zero e que as receitas informadas em DIRF pelas fontes pagadoras com código “8045 – Comissões e corretagens pagos à pessoa jurídica”, se referem a **comissões e bonificações** recebidas destas empresas, sobre veículos e peças retirados da fábrica e na intermediação de negócios.

As respectivas receitas foram contabilizadas nas seguintes contas contábeis:

- 3.6.01.04.99.01 – BONIFICAÇÕES FDIRETO;
- 3.6.01.04.99.02 – BONIFICAÇÕES CONCESSÃO;
- 3.2.01.09.99.03 – COMISSÕES DE VENDAS E REPRESENTAÇÕES e,
- 3.6.01.09.99.05 – RECEITAS DIVERSAS.

Por amostragem, a fiscalização anexou o balancete janeiro/2008, onde consta que a Receita Financeira foi de R\$ 75.325,79, a qual é a mesma que consta da Linha 08 do DACON, sendo que, deste total, R\$ 14.357,83 se refere à comissão e/ou bonificação, lançadas na conta 3601049901 – BONIFICAÇÕES FDIRETO.

Diz a fiscalização que as receitas auferidas pela DULEX VEÍCULOS LTDA da Mercedes-Benz do Brasil Ltda e do Banco Mercedes-Benz do Brasil S/A, não são receitas financeiras, devido a sua natureza que é comissão e/ou bonificação, e, portanto, não são tributadas à alíquota zero.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte tomou ciência pessoalmente dos Autos de Infração em 26/12/2012, e inconformado com as autuações, o contribuinte apresentou impugnação em 25/01/2013, com as alegações a seguir sintetizadas.

I – Do Mérito

Alega a insubsistência do lançamento em relação à inclusão, na base de cálculo da exação, das receitas discriminadas nas contas contábeis 3.6.01.04.99.01 e 3.2.01.01.99.02, decorrentes da intermediação ou entrega dos veículos pela recorrente, nas vendas diretas do fabricante ao consumidor final. Que tais despesas são repassadas pela Mercedes-Benz do Brasil Ltda à recorrente, pela intermediação na comercialização de caminhões vendidos diretamente pela fábrica aos consumidores, sendo então tributadas à alíquota zero, por expressa disposição legal.

Cita as Soluções de Consulta nºs 209/2009, 105/2009 e 133/2007.

Diz ainda, que os valores repassados pela fábrica à DULEX são feitos através de *Avisos de Lançamentos – AL*, e creditados na conta corrente da recorrente. Anexa todos os *Avisos de Lançamentos* e as respectivas Notas Fiscais que originaram as receitas repassadas pela fábrica.

Ou seja, da base de cálculo apurada pela fiscalização, as receitas discriminadas nas contas contábeis 3.6.01.04.99.01 e 3.2.01.01.99.02 não podem ser tributadas, pois possuem alíquota zero, nos termos do art. 2º, § 2º, II, da Lei nº 10.485, de 2002.

II – Da Multa aplicada

Alega que o percentual da multa é por si só inconstitucional, mas, não bastasse tal fato, seu valor é agravado, em face de que é aplicado sobre base de cálculo indevidamente majorada, pois com a atualização monetária do seu valor, ofende aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva, implícitos na Constituição Federal.

Cita Ives Granda da Silva Martins, Celso Ribeiro Bastos e Sacha Calmon Navarro Coelho.

Diz que a questão é pacífica no STF e cita julgados, entendendo que as multas aplicadas em decorrência de infrações tributárias não podem exceder a 30% do valor do tributo devido. Que a imposição de multa pecuniária, acima de 30% do tributo devido, configura medida confiscatória e eventuais disposições infraconstitucionais que ultrapassem esse limite são inconstitucionais.

III – Da Taxa SELIC

Segundo a impugnante, o acréscimo de juros calculados à Taxa SELIC afronta o sistema legal vigente. Não pode ser utilizada a SELIC, haja vista que a mesma não tem natureza moratória, mas sim remuneratória.

Que apesar da Lei nº 11.580/96, em seu art. 38, determinar a aplicação da Taxa SELIC, essa cobrança é inconstitucional. Em matéria tributária, a natureza dos juros é moratória e visa à recomposição do patrimônio do Estado lesado pelo devedor em virtude da mora em adimplir a obrigação, sendo assim, inadmissível a utilização da SELIC para tal fim.

Cita Acórdão da 3ª Câmara do CCRF/PR.

Diz também, que a exigência de juros pela Taxa SELIC configura descumprimento ao previsto no § 1º do art. 161 do CTN, que estabelece a obrigatoriedade de os juros decorrentes de dívida tributária serem criados por lei ordinária, o que incorre no presente caso.

Não se pode alegar que a Taxa SELIC estaria autorizada pela Lei nº 9.065/95 e amparada no art. 61, § 1º, do CTN. Esta Lei desrespeita o art. 110 do CTN, na medida em que desnatura a cobrança de juros, transmudando-lhes o caráter de moratório para remuneratório.

Assim, não existindo lei ordinária que discipline o cálculo dos juros de mora para débitos fiscais, conclui-se que só podem ser adotados juros previstos no art. 161, § 1, de CTN, à taxa de 1% ao mês.

Por fim, alega que a SELIC foi criada por Regulamento do BACEN, estando em desacordo com o § 1º, do art. 161, do CTN”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (DRJ/Curitiba), por meio do Acórdão nº 06-66.682 - 5ª Turma da DRJ/CTA (doc. fls. 945 a 956)¹, considerou parcialmente procedente a Impugnação formalizada, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. RECEITAS SOBRE VENDAS DIRETAS DA MONTADORA POR CONTA E ORDEM DA CONCESSIONÁRIA. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeitam-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep à alíquota zero os valores recebidos pelos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 1979, nas vendas diretas do fabricante ou importador ao consumidor final de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi, pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS. RECEITAS SOBRE VENDAS DIRETAS DA MONTADORA POR CONTA E ORDEM DA CONCESSIONÁRIA. ALÍQUOTA ZERO.

Sujeitam-se à incidência da Contribuição para a Cofins à alíquota zero os valores recebidos pelos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 1979, nas vendas diretas do fabricante ou importador ao consumidor final de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi, pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

Impugnação Procedente em Parte.

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Irresignada com o deslinde parcialmente desfavorável após o julgamento de primeira instância e tendo sido regularmente cientificada em 18/06/2019 pelo recebimento da Intimação CONFISC/CONTEC/9ªRF/VR nº 512/2019, da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 9ª RF, como se atesta pelo Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 974), em 16/07/2019 a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 977 a 1003), como se extrai do Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 975).

Em seu Recurso, basicamente se utilizando dos mesmos fundamentos já manejados em primeira instância, a empresa alega, em síntese, que:

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

- i. não se deve afastar a apreciação das matérias abordadas sob o argumento de impossibilidade de se analisar legalidade ou inconstitucionalidade de norma, pois *“o lançamento fiscal, como ato vinculado, deve primeiramente observar os preceitos constitucionais e, apenas secundariamente o restante da legislação tributária hierarquicamente”*, de forma que *“a ausência de apreciação de qualquer matéria invocada pela Recorrente, mesmo que de cunho constitucional, sob a alegação de submissão ao princípio da legalidade, revela a transgressão, pelo agente público, do princípio constitucional que garante ao contribuinte o contencioso administrativo como direito fundamental de defesa inferior”*;
- ii. é um direito do contribuinte o exercício da mais ampla defesa junto aos entes administrativos, os quais não podem, *“de maneira alguma e sob qualquer fundamento, restringir o amplo exercício destes direitos”*, de forma que *“é dever da administração pública e direito do contribuinte, a análise da integralidade das alegações sustentadas no processo administrativo fiscal, mesmo que envolvam a interpretação de preceitos e normas constitucionais, sob pena de configuração de cerceamento do direito de defesa e inobservância do disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal”*.
- iii. *“quando se fala em isonomia quer se dizer pela igualdade de direito das pessoas que se encontram em na mesma situação, sendo que no presente caso, há de se falar em uma gigantesca desigualdade pela posição privilegiada do Fisco frente ao contribuinte”*, e, assim, *“não se pode falar em impossibilidade de creditamento, posto que tal apenas serviria como índice aumentativo do abismo existente entre o contribuinte e o arrecadador”*;
- iv. o percentual da multa aplicada seria, por si só, inconstitucional, mas, não bastasse tal fato, seu valor estaria agravado em face de ser aplicado sobre base de cálculo indevidamente majorada com atualização monetária do seu valor, em integral ofensa aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva, implícitos na Constituição Federal em seus arts. 5º, inciso XXII, 145, § 1º, e 150, inciso IV;
- v. há julgados dos Tribunais Superiores entendem que a imposição, na área administrativa, de penalidade pecuniária acima de 30% do tributo devido configuraria medida confiscatória e eventuais disposições infraconstitucionais que ultrapassem esse limite seriam inconstitucionais;
- vi. o acréscimo de juros calculados à Taxa SELIC afrontam o sistema legal vigente e não pode ser utilizado para cálculos dos juros, pois não tem natureza moratória, mas sim remuneratória, não se prestando para cálculo dos juros incidentes sobre os débitos fiscais, pois, em que pese a Lei nº 11.580/96, em seu artigo 38, determinar a aplicação da Taxa SELIC, essa cobrança seria inconstitucional;

Foi com esses argumentos que a recorrente requereu “o recebimento do presente Recurso, com o julgamento da total procedência do mesmo, acolhendo integralmente o pedido para afastar integralmente a exigência do creditamento tributário mantido ou, sucessivamente, que seja afastada a Selic e adequada a multa aos parâmetros admitidos pela jurisprudência dos tribunais pátrios”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode dar conhecimento. Há arguição de inconstitucionalidade, a qual será tratada junto com a análise de mérito.

Não há arguição de preliminares, de sorte que se passa então à análise de mérito.

Análise do mérito

A discussão nos autos se inicia com a discordância da recorrente da lavratura de Autos de Infração para a cobrança da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita auferida a título de "comissão e bonificação", a qual o sujeito passivo havia classificado, incorretamente segundo a fiscalização, como tributável à alíquota zero.

Também foi aplicada multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.439, de 1996, sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

A autuação decorreu da constatação feita pela Autoridade Fiscal de que a autuada, na condição de concessionária de veículos novos, teria enquadrado, como receitas financeiras tributadas à alíquota zero das Contribuições, comissões e bonificações recebidas da montadora sobre veículos e peças retirados de fábrica e intermediação de negócios, os quais deveriam estar sujeitos à sua incidência.

Entendeu a fiscalização que todos os lançamentos na conta denominada "CONTA CONTABIL REFERENTE ÀS RECEITAS DO CÓDIGO DE RENDIMENTOS 8045" teriam sido feitos em conta relativa à alíquota 0% das Contribuições, mas se tratavam de comissões recebidas pelas vendas, devendo ser tributadas, segundo o Fisco.

O lançamento foi parcialmente afastado pelo colegiado de primeiro grau, que, debruçando-se sobre as matérias, julgou por bem manter em parte a exigência do PIS/PASEP e da COFINS, acrescidos de juros de mora (SELIC) e da multa de ofício de 75%, afastando somente a incidência das contribuições sobre as receitas recebidas pela impugnante a título de comissões pelas vendas diretas realizadas pela montadora ao consumidor (as contas contábeis 3.6.01.04.99.01 e 3.2.01.01.99.02), acatando a argumentação da concessionária nesse sentido.

Os julgadores de piso consideraram que, das contas abertas pela fiscalização, as duas citadas seriam decorrentes da intermediação ou entrega dos veículos pela concessionária, passíveis da redução tarifária pela aplicação do art. 2º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.485, de 2002³, como se extrai dos excertos de fls. 950 e ss. (destaques nossos):

“A resolução da lide, no presente caso, passa por determinar: I- se as receitas discriminadas nas contas contábeis 3.6.01.04.99.01 e 3.6.01.04.99.02 fazem parte da base de cálculo ou estariam sujeitas a tributação à alíquota zero; II- o cabimento, ou não, da utilização da multa de 75% e da taxa SELIC sobre o valor do PIS/PASEP e da COFINS devida.

Quanto aos valores discriminados nas contas contábeis 3.6.01.04.99.01 e 3.6.01.04.99.02, alega a impugnante que tais despesas são repassadas a ela pela Mercedes-Benz do Brasil Ltda, pela intermediação na comercialização de caminhões vendidos diretamente pela fábrica aos consumidores, sendo então tributadas à alíquota zero.

De outra parte, a fiscalização afirma que não são receitas financeiras, devido a sua natureza que é comissão/bonificação e, portanto, não são tributadas à alíquota zero.

³ Lei nº 10.485/2002

“Art. 2º Poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI os valores recebidos pelo fabricante ou importador nas vendas diretas ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI, por conta e ordem dos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, a estes devidos pela intermediação ou entrega dos veículos, e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS incidente sobre esses valores, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão.

§ 1º Não serão objeto da exclusão prevista no caput os valores referidos nos incisos I e II do § 2º do art. 1º.

§ 2º Os valores referidos no caput:

I - não poderão exceder a 9% (nove por cento) do valor total da operação;

II - serão tributados, para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, à alíquota de 0% (zero por cento) pelos referidos concessionários.

(...)” (grifei)

É procedente o argumento da impugnante quanto ao fato de as receitas provenientes da intermediação na comercialização de caminhões vendidos diretamente pela fábrica aos consumidores (contas 3.6.01.04.99.01 e 3.2.01.01.99.02), serem tributadas à alíquota zero.

A Lei nº 10.485/2002, entre outras providências, modificou a sistemática de incidência do PIS e da COFINS na comercialização de veículos em geral, instituindo, no setor, a chamada incidência monofásica: as referidas contribuições, para os produtos lá especificados, passaram a ser exigidas exclusivamente na venda efetuada por fabricantes e importadores, reduzindo-se a zero a alíquota aplicável sobre as fases subsequentes do ciclo econômico (arts. 1º e 3º).

Ao mesmo tempo, tratou a Lei nº 10.485/2002 da chamada venda direta ao consumidor final por conta e ordem dos concessionários, de que trata a Lei nº 6.729/79. Dispõe que, nessas hipóteses, os valores recebidos pelos fabricantes ou importadores e repassados aos concessionários não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS devidos pelas montadoras, sujeitando-se, ademais, à alíquota zero na apuração das contribuições devidas pelas concessionárias. É o que determina o art. 2º, que reproduzimos:

(...)

Assim sendo, entendo que não cabe tributação do PIS e COFINS sobre as receitas recebidas pela impugnante a título de comissões pelas vendas diretas realizadas pela montadora ao consumidor (contas 3.6.01.04.99.01 e 3.2.01.01.99.02), acatando a argumentação da impugnante nesse sentido.

Por consequência, os valores abaixo discriminados devem ser excluídos da base de cálculo dos lançamentos, constando a(s) folha(s) do processo onde se encontram as informações (planilhas) apresentadas pela impugnante”.

A tributação pelas Contribuições ao PIS/PASEP e COFINS relativamente a aquisição e venda de veículos tem regras próprias, pela aplicação do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.485/2002 e do REsp nº 1.339.767-SP⁴, do Superior Tribunal de Justiça - STJ, Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC.

⁴ **REsp nº 1.339.767-SP**

“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 expresse 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 nº 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”

Foi mantido pelo E. Superior Tribunal, no citado julgado, o entendimento de que o negócio jurídico realizado entre a montadora e sua concessionária, de acordo com a legislação de regência, teria natureza de compra e venda mercantil e, estando a concessionária atuando como revendedora dos veículos e componentes, sua receita para fins de incidência das Contribuições seria o preço de venda ao consumidor e não o lucro obtido na operação.

Assim, tem-se que, para período anterior a novembro de 2002, ou seja, anterior à Lei nº 10.485/2002, as empresas concessionárias de veículos deviam recolher PIS e COFINS sobre o preço final de venda ao consumidor. A partir daquele período, as concessionárias poderiam parar de recolher a contribuição sobre o faturamento obtido com a venda de veículos, tendo em vista a implementação da tributação monofásica, quando as referidas contribuições passaram a ser exigidas exclusivamente na venda efetuada por fabricantes e importadores, reduzindo-se a zero a alíquota aplicável sobre as fases subsequentes da cadeia econômica. Ressalte-se que o período abrangido pelo lançamento refere-se ao ano de 2008, não estando, assim, subsumido aos ditames do Recurso Especial mencionado.

O que se tem, então, é que não foram afastadas, pelo colegiado de piso, as demais receitas classificadas pela concessionária como financeiras.

A recorrente inicialmente defende que o percentual de 75% da multa de ofício aplicada seria inconstitucional, em ofensa aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva. Também defende que não se deve afastar a análise da integralidade das alegações sustentadas no processo administrativo fiscal, mesmo que estas envolvam a interpretação de preceitos e normas constitucionais, sob pena de configuração de cerceamento do direito de defesa, e que são de observância compulsória por parte dos julgadores das decisões dos Tribunais Superiores.

Não é tão simples assim. Não observa, por exemplo, que, nos termos do art. 45 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, perderá o mandato o conselheiro que deixar de observar enunciado de Súmula ou de Resolução do Pleno da CSRF. Nesse sentido, como bem lembrou a decisão recorrida, é defeso a qualquer membro deste E. Conselho se pronunciar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária, pela aplicação direta da Súmula CARF nº 02 (*verbis*), razão pela qual a matéria não deve ser conhecida.

“Súmula CARF nº 02

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

Ora, como bem observado pela decisão da DRJ/Curitiba, a aplicação de multa de ofício está devidamente fundamentada na legislação tributária, pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996⁵, de sorte que não há qualquer fundamento para que seja afastada no âmbito deste julgamento.

⁵ **Lei nº 9.430/1996**

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Ou seja, é exigida a multa de ofício em face de previsão expressa em lei, à qual está vinculada a autoridade administrativa, não havendo espaço para aplicação dos princípios constitucionais invocados pela recorrente. Verificar eventual existência de confisco seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo, como visto.

A recorrente também sustenta que o acréscimo de juros moratórios calculados à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC afrontaria o sistema legal vigente e seria inconstitucional, não podendo ser utilizada a referida taxa para cálculos dos juros, pois não teria natureza moratória, mas sim remuneratória, não se prestando para cálculo dos juros incidentes sobre os débitos fiscais. Nesse sentido, melhor sorte também não lhe ampara.

A exigência da Taxa SELIC como forma de cálculo dos juros moratórios encontra respaldo no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996⁶. A manutenção de sua cobrança tem suporte nas Súmulas CARF nº 4 e nº 108, também de observância compulsória por parte deste Conselheiro.

Nesses termos, pela aplicação da Súmula CARF nº 4, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à Taxa SELIC:

“Súmula CARF nº 04

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Igualmente, pela aplicação da Súmula CARF nº 108, é correta e legalmente válida a manutenção da incidência de juros moratórios, calculados à mesma taxa, sobre o valor correspondente à multa de ofício:

“Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)”.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
(...)”

⁶ **Lei nº 9.430/1996**

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)” (grifei)

Desta forma, não vejo, em relação à matéria, nenhum fundamento para a reforma do Acórdão recorrido.

Por fim, cabe ressaltar que não foram expressamente contestadas pela concessionária as demais receitas classificadas pela fiscalização como financeiras e mantidas pelo colegiado de piso. Como não há contestação expressa no Recurso Voluntário quanto às demais contas contábeis da recorrente objeto de lançamento pela Autoridade Fiscal, trata-se portanto de matéria preclusa, não mais suscetível de apreciação na esfera administrativa.

A meu ver, então, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário do contribuinte, não conhecendo da alegação de afronta aos Princípios do Não-Confisco, da Razoabilidade e da Capacidade Contributiva para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche