



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

Processo nº 18471.000819/2005-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.462 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de março de 2014
Assunto COFINS
Recorrente DIG DISTRIBUIDORA GUANABARINA DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade, converter o processo em diligência, nos termos do voto do relator.

JOEL MIYAZAKI – Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

EDITADO EM: 26/03/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte anteriormente identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, abrangendo os períodos de apuração (PA) 03/1999 a 12/2004, no valor (principal) de R\$ 66.301,97, com multa de ofício de 75% no valor

de R\$ 49.726,18, e juros de mora, calculados até 30/06/2005, no valor de R\$ 28.912,87, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 144.941,02, em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro (Defic/RJO), conforme Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) acostado à inicial.

2. Na Descrição dos Fatos de fls. 270/274, bem como no Termo de Verificação de fl. 268, a AFRF autuante informa que, durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados, tendo em vista que o contribuinte contabiliza a crédito da conta “Custo de Vendas” os valores recebidos da montadora General Motors do Brasil Ltda - GMB, a título de bônus, não os destacando, portanto, em conta específica de receita, e também não os incluindo na base de cálculo do PIS, acarretando recolhimento a menor da contribuição, e ainda que:

passaram a incidir sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, trazendo em seu artigo 3o o amplo conceito de faturamento/receita bruta, e, desse modo, os valores relativos aos bônus escriturados a crédito na rubrica “3.1.2-Custo” devem ser incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS; reiteradas decisões administrativas quanto à incidência das contribuições sobre os bônus;

- A título de exemplo, podemos verificar (fls. 85/89) a compra de mercadoria efetivada em 2002, cujo pagamento se deu no exercício seguinte, sendo que, para citada operação, observa-se que o contribuinte já havia debitado o seu custo no resultado apurado em 2002, e o valor do bônus foi recebido em 2003, em operação e momento distintos;

- A ação de fiscalização abrange o período de 03/01/99 a 31/12/2004 e os valores que serviram de base de cálculo do presente lançamento de crédito tributário são os constantes do Demonstrativo 01, extraídos do Livro Razão, bem como o Demonstrativo 02, que indica as receitas em totais mensais (fls. 90 a 257);

- tendo em vista a quantidade de fotocópias a serem extraídas dos vários Livros Razão, e por estas não ficarem legíveis, o que dificultaria a sua leitura (v. fls. 258/267), elaborou-se os Demonstrativos 01 e 02 acima citados, cujo teor é a transcrição fiel do escriturado no Livro Razão, tendo sido os mesmos Demonstrativos devidamente cientificados ao contribuinte.

3. O enquadramento legal do lançamento fiscal da contribuição ao PIS (fls. 272/274), cientificado ao contribuinte em 11/07/2005 (v. fl. 269), consistiu no art. 149 da Lei nº 5.172/66; arts. 1o e 3o, alínea “b”, da Lei Complementar nº 07/70; art. 1o, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; arts. 2o, inciso I, 8o, inciso I, e 9o, da Lei nº 9.715/98; arts. 2o e 3o da Lei nº 9.718/98; arts. 2o, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3o, 10, 23, 59 e 63 do Decreto nº 4.524/2002.

4. *No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados no demonstrativo de fl. 287.*

5. *Após tomar ciência da autuação, o interessado, inconformado, apresentou, em 09/08/2005, a impugnação juntada às fls. 300/327, e documentos anexos (cópia) de fls. 328/715 (Auto de Infração, fls. 328/348; sentença prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº 99.0061266-3/RJ, fls. 349/362; alteração e consolidação de contrato social, fls. 363/374; procuração e 'carteira de identidade dos representantes da empresa, fls. 375/378; Roteiro de Tributação do PIS/COFINS e Lei nº 10.637/2002, fls. 379/416; Campanhas de Incentivo de Vendas no Varejo, fls. 417/473; Notas Fiscais de Compras da concessionária à montadora, Notas Fiscais de Vendas da concessionária a seus clientes, boletos bancários e operações de pagamento de veículos ao fabricante/GM Factoring, fls. 474/476, fls. 482/649 e fls. 662/715; Diário Geral, fls. 477/481; Razão Contábil, fls. 650/661), com as alegações abaixo resumidas:*

5.1. *a autoridade fiscal aponta como tributável pelo PIS e COFINS os valores de bônus lançados na contabilidade em conta-custo de veículos, concedidos pela fábrica à revendedora, sem se preocupar em analisar e provar o auferimento de receita; muito embora a Lei nº 9.718/98 tenha alterado a regra de tributação das contribuições sociais não quer dizer que se possa distorcer os dados e a realidade negociai, cobra- _as contribuições sobre “receita fictícia”;*

5.3. *además, ainda que, por hipótese, existisse uma receita, não esteve presente 'ral e a lavratura do Auto de Infração, a perda de espontaneidade do contribuinte, e a Possibilidade de exigência desses créditos, pois possuía o ora impugnante provimento judicial concedido em Mandado de Segurança, impedindo o recolhimento de PIS e COFINS sobre “outras receitas”, e que surtia efeitos na data da lavratura do Auto de Infração, em 11/07/2005;*

5.4. *o Auto de Infração é completamente nulo e improcedente, inúmeros são os fatos e provas juntados com a presente defesa, que comprovam a impossibilidade de considerar o bônus como receita tributada pelo PIS e a COFINS;*

5.5. *a conclusão de que a empresa obteve auferimento de receita se dá pela análise imprecisa e superficial que a fiscalização fez apenas da conta custo de vendas, mas o relato e os dados que aponta são incompreensíveis e nem de longe chegam a descrever as operações que teriam dado ensejo ao ilícito fiscal, não tendo sido checadas as Notas Fiscais dos veículos de entrada, saída, ou mesmo sido verificado qual a natureza jurídica do bônus;*

5.6. *se a fiscalização entendeu que o bônus sobre os veículos novos seria uma receita recebida pelo impugnante, a princípio não poderia se limitar a indicar como prova meros lançamentos contábeis, que nada demonstram quanto à materialidade do tributo, e que, além de tudo, conforme art. 923 do RIR, fazem prova a favor do contribuinte;*

5.7. *ao Fisco cabe, consoante art. 924 do RIR, a apresentação das provas dos fatos que dão origem aos seus lançamentos, e, nesses*

termos, deveria a fiscalização descrever efetivamente a entrada de um bem econômico, o acréscimo patrimonial recebido, demonstrar e apurar o recebimento concreto de receita, sendo que o presente Auto de Infração não traz sequer a descrição da situação concreta que pudesse configurar fato gerador das contribuições;

5.8. as contas de custo de vendas estão regularmente escrituradas e os lançamentos apontados dos bônus são meros ajustes do preço das mercadorias, não representando recebimento de receitas;

5.9. o ajuste do preço da mercadoria é lançamento obrigatório e correto, posto que o veículo é objeto de Campanha Promocional da GM do Brasil (GMB) e tem o preço reduzido, ou seja, o valor líquido de seu custo subsiste pelo saldo, sendo que esses meros ajustes contábeis nada provam quanto ao auferimento de receita;

5.10. a afirmação da fiscalização, dando conta de que a compra do veículo é efetivada em um momento e o bônus é recebido em outro, revela falta de conhecimento das operações e dos aspectos negociais;

5.11. o bônus é dado pela montadora ao fabricante na compra do veículo, mediante Campanhas específicas, e é quitado pela revendedora não no momento em que entra no estoque, mas somente depois de revendido ao consumidor final, pagando-o à fábrica com o abatimento de seu preço; as partes podem ajustar condições ao contrato de compra e venda, a teor do que dispõe o art. 3º Civil, e, por isso, a montadora e a rede de distribuição são livres para ajustar os preços das mercadorias, ainda que calculados depois de sua entrega, não autorizando a fisco concluir que o bônus seria nova receita o fato dele (bônus) ser concedido como desconto fora da Nota Fiscal de compra; esquece-se ainda a fiscalização de todas as peculiaridades de tributação que cercam as operações de compra de veículos novos a que é ligado o bônus, tais como:

as vendedoras encontram-se sujeitas ao recolhimento antecipado das contribuições desde o ano de 2000 (MP 1.991-15/2000 - substituição tributária), e, com a edição da Lei nº 10.635/2002 passaram a se sujeitar à tributação monofásica na compra de veículos novos, também com a retenção antecipada dos valores das contribuições, que se perfazem sobre o total calculado/presumido, não havendo qualquer dedução dos valores referentes ao bônus;

o contribuinte, além de se sujeitar ao recolhimento antecipado das contribuições sobre base presumida - o que faz recair os tributos sobre descontos abatidos posteriormente (embora eles não representem receita) - ainda por cima é compelido a novo recolhimento pela fiscalização, considerando o bônus como receita nova, de forma dúplice;

muito embora o art. 3º da Lei nº 9.718/98 tenha ampliado o conceito de faturamento para receita bruta, tal fato não autoriza a fiscalização deixar de provar que a empresa efetivamente recebeu uma receita, simplesmente verificando o Livro Razão que lhe fora remetido, concluindo superficialmente que os lançamentos na "Conta Custo" seriam receitas;

a fiscalização não apurou a conduta do auferimento, não analisou as operações de compra dos veículos e a forma como é estipulado o bônus;

o Auto de Infração foi elaborado sem prova concreta de nada, o que se mostra contrário à intenção do legislador, pois o adjetivo “auferida” traduz a ideia de algo novo que é recebido, transformado em bem econômico como um acréscimo ou prestação já satisfeita, e, portanto, os lançamentos corretamente escriturados de redução de custos nem de longe poderiam provar ou representar o ingresso de uma receita passível de tributação, sendo nula a autuação com base nos mesmos, existindo inúmeros julgados do Conselho de Contribuintes, anulando autos de infração onde não existe a tipificação do ilícito, a descrição exata de sua materialidade, bem como erros, distorções dos fatos e ausência de provas;

a fiscalização concluiu pela infração por duplo indício - primeiro, apenas pelas contas de custos, supondo de forma imprecisa que o bônus seja receita nova; segundo, supõe a presença dessas receitas, mas não demonstra sua concreta obtenção - o que é desautorizado pelo Decrcto nº 45.479, art. 59 e Lei nº 9.784/99, art. 2o, que exige comprovação dos fatos ilícitos e provas concretas de sua ocorrência, devendo o Auto de Infração ser declarado nulo, por violação à tipicidade, ampla defesa, não tendo o contribuinte sequer a obrigação de provar o contrário, uma vez que o ônus da prova da constituição do lançamento cumpre à fiscalização;

além disso, o impugnante moveu Mandado de Segurança para outros fins, alheios ao bônus, no qual obteve sentença favorável, que suspendeu a exigibilidade do recolhimento do PIS e COFINS sobre “outras receitas”, pela ampliação do conceito de faturamento “promovido pela Lei nº 9.718/98, sendo que, na data da autuação fiscal, 11/07/2005, ^;Tv a produção desses efeitos, que se operam até hoje, sendo o Acórdão posterior de 21x; 6/2005, submetido a embargos de declaração;

assim, lavrado em 11/07/2005, o Auto de Infração é completamente nulo, ^ii na constituição do crédito como na imposição de multa e juros, pois a autoridade fiscal deveria fundamentar a autuação no art. 3o da Lei nº 9.718/98, se existia, à época do lançamento, sentença que suspendia os efeitos da norma;

embora o bônus nada tenha a ver com “outras receitas auferidas pelo contribuinte”, nos termos da ampliação da base prevista no art. 3o, há vício formal na lavratura do Auto de Infração, pois a fiscalização estaria impedida de exigir o tributo do impugnante com base na ampliação do conceito de faturamento, com a constituição dos lançamentos e imposição de multa e juros, sob a égide de provimento judicial;

no mérito, o Auto de Infração também deve ser considerado improcedente, uma vez que não representa o bônus receita a ser tributada pelo PIS e COFINS;

O impugnante, assim como a totalidade da rede de distribuidoras GMB, mantém com a fábrica contrato de concessão comercial,

objetivando a compra e venda dos veículos novos, peças e acessórios, ou seja, as montadoras vendem os veículos novos às distribuidoras, as quais se comprometem a comercializá-los junto aos consumidores finais;

como implemento para o comércio de veículos, devido às altas de juros e aumento dos preços, as montadoras de todo o País concedem descontos à rede de distribuidoras, com o abatimento do preço de custo do veículo, que se perfaz no momento em que o mesmo for revendido, e houver a quitação de sua compra junto ao fabricante GM/Factoring;

a concessão do bônus é dada de forma notória, por intermédio de Campanhas Promocionais veiculadas a toda a rede de distribuidoras, e não somente a uma ou outra empresa, sendo previamente estipulada pelo fabricante, tendo em vista determinados modelos de veículos e marcas, o que acaba por minimizar a alta dos preços;

graças ao bônus obtido, que reduz o custo do veículo, as revendedoras negociam com os consumidores finais em melhores condições, repassando integralmente por intermédio de campanhas promocionais o seu montante, sendo que, na totalidade das Campanhas Publicitárias que comumente são encontradas na mídia e em jornais especializados, são feitos anúncios incentivando a compra pelos consumidores de determinadas marcas de veículos, com o oferecimento de bônus;

assim, pela sistemática negociai na concessão do bônus, é fácil verificar a incoerência do Auto de Infração, e a tributação sobre “receita fictícia”, até mesmo porque, a princípio, a revendedora quando adquire determinadas marcas de veículos, já sabe que sobre os mesmos ocorrerá a redução do preço, sendo esses ajustes pré-determinados pela GMB e a rede de distribuição;

5.28. *o bônus não pode figurar como uma receita, já que o impugnante pagou um preço menor pelo mesmo, na data de sua quitação, representando, de outro modo, uma redução do custo da mercadoria comprada, e os lançamentos correspondentes significam mero ajustamento dos preços, corretamente indicados na contabilidade, devendo ser assim tratados pela fiscalização;*

5.29. *o preço da mercadoria foi ajustado pelo desconto lançado, não havendo sobre, nemo o surgimento de qualquer fato passível de tributação;*

5.30. *sob a forma demonstrativa (devido ao grande número de documentos), a impugnante prova com os anexos que junta à impugnação, compras efetuadas sob Campanhas ia montadora, nas quais se concedeu o bônus, ocorridas de 2002 a 2004, sendo que, pelos citados documentos, observa-se o abatimento do preço de compra do veículo no momento de seu pagamento à montadora/GM Factoring, após a efetivação da revenda, provando inexistir qualquer tipo de ingresso;^*

5.31. *como se vê, não há coerência para os lançamentos do bônus pela fiscalização, que representam meros ajustes de preço, jamais podendo configurar receita, ferindo o lançamento fiscal, portanto, os princípios da legalidade e da capacidade contributiva;*

5.32. *ainda que, por hipótese, o bônus fosse concedido ou efetivado depois do pagamento do veículo pelo preço normal, através de devolução de valor, nem assim poderia ser configurado o ingresso de receita, porquanto esta não se confunde com a mera movimentação de valores;*

5.33. *se, por hipótese, houvesse uma devolução do valor do desconto, da mesma forma ocorreria o reajustamento do preço da mercadoria, sem o ingresso de receita nova, posto que ele não corresponde a qualquer valor de troca, e sim e apenas a redução do preço;*

5.34. *a tributação da receita bruta, sem a exclusão dos descontos, implica tributar “receita fictícia”;*

5.35. *como reforço à ausência de tributação sobre qualquer valor que reduza o custo da mercadoria, menciona-se o ADI 25/2003 da SRF, que dispõe expressamente não incidir a COFINS sobre os valores que retomam à empresa, como recuperação de tributos;*

5.36. *contradizendo as afirmações equivocadas do Auto de Infração, menciona-se a existência de acórdãos que atestam a impossibilidade de configuração de receita sobre parcela de redução de custo, ou de desconto;*

5.37. *além disso, a tributação do PIS e da COFINS nas operações com veículos novos, desde o ano de 2000, por intermédio da edição da MP nº 1.991-15/2000, dá-se de forma diferenciada, segundo o regime de substituição tributária, com a retenção antecipada dos valores devidos pelo impugnante, no momento de sua compra;*

5.38. *ao adquirir o veículo por intermédio de Nota Fiscal emitida pela montadora, é incluído expressamente em seu bojo a retenção antecipada de PIS e COFINS, calculados pelo seu preço normal, sem considerar o bônus, o que faz com que as contribuições incidam sobre o seu montante (do bônus), sem representar receita ou valor de troca de mercadoria;*

5.39. *ainda que o veículo novo tenha o preço de compra ajustado pelo valor líquido com o abatimento do bônus, o impugnante sofre a retenção desses tributos acima do que realmente deveria pagar, pois o PIS e COFINS incidem antecipadamente, ignorando esses abatimentos - M como se pode provar por Notas Fiscais - que deveriam ser excluídos de sua base de cálculo, se verificando o despropósito da autuação fiscal, pois além da empresa ter recolhido contribuições sobre parcela que não representou receita, a fiscalização, desprovido completamente as provas de que houve a inclusão do bônus na base de cálculo, pretende tributar novamente o bônus como nova receita, em total erro;*

5.40. *posteriormente, com o estabelecimento, a partir de 01/11/2002, do regime monofásico, que consiste em cobrar do fabricante/importador o PIS/COFINS devidos em todas as J.S fases da cadeia produtiva, se houve recolhimento antecipado a cargo do fabricante/importador sobre o total do preço da mercadoria, e se o preço da mercadoria foi reduzido pela concessão do bônus, restaria um*

crédito em favor do contribuinte, pois a base de cálculo real da operação foi menor;

5.41. além disso, com o estabelecimento do regime monofásico, o valor de aquisição (custo) dos bens e serviços não pode ser utilizado como crédito para compensação com PIS/COFINS devido sobre a receita de venda, ainda que tenham sido onerados pela alíquota de 9,25% pagos pelos fabricantes/importadores aos fornecedores de bens e serviços necessários à fabricação dos produtos sujeitos ao regime monofásico, já que as receitas obtidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas, com a venda dos produtos abrangidos pela incidência monofásica, já se encontram sendo integralmente tributadas pelo PIS/COFINS no fabricante ou importador (à alíquota de 12,5%), sendo tributadas posteriormente nas concessionárias à alíquota zero;

5.42. isto nos mostra a incoerência do raciocínio da autoridade fiscal, que desprezou toda a sistemática de tributação existente na compra dos veículos novos, provocando a duplicidade na tributação do PIS e COFINS, o que não é admitido pelos tribunais administrativos;

5.43. diante do exposto, o impugnante vem requerer que se declare a total nulidade do Auto de Infração, uma vez que não houve prova ou indício do ilícito fiscal, não tendo mesmo existido qualquer investigação nesse sentido, além de não ter sido respeitado os efeitos da medida judicial existente em favor da empresa, que impedia o lançamento e cobrança de multa e juros; em não sendo acatadas as preliminares arguidas, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração, uma vez que o bônus não é receita para fins de tributação do PIS/COFINS, representando mero ajuste do preço da mercadoria, e, ainda, pelo fato de que o impugnante não poderia ser submetido à tributação em parcela redutora do custo, em que já houve a retenção antecipada das contribuições.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ indeferiu a defesa da empresa, conforme Decisão DRJ/RJOII nº 16.703, de 27/07/2007:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS.

Receitas auferidas a título de bônus sobre a venda de veículos novos, por pagamento nos prazos contratados com o fabricante, compõem a base de cálculo do PIS.

LANÇAMENTO. DISCUSSÃO JUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Na constituição de crédito tributário que não esteja com a sua exigibilidade suspensa por força de decisão judicial vigente à ocasião do lançamento, é cabível a aplicação da multa de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/95, a aplicação de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Lançamento Procedente

Intimado da decisão, o contribuinte apresenta recurso voluntário.

Após, é dado seguimento ao processo.

É o Relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Como vemos, discute-se nos autos a base de cálculo do PIS, onde a autoridade lançadora entendeu que os bônus pagos pelas montadoras às concessionárias devem ser tributados por aquela contribuição.

A base do lançamento é clara, como vemos das fls. 69 do v2:

Em procedimento de verificação dos valores escriturados e ou pagos, relativamente às contribuições do PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS e da CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL COFINS, constatamos que o contribuinte não incluiu nas bases de cálculo dessas contribuições os valores referentes aos Bônus auferidos da montadora General Motors do Brasil Ltda., que foram escriturados a crédito da conta contábil Custo das Vendas. Intimado, o contribuinte afirma, entre outras alegações, que "o bônus não é receita e sim redução de custo, que é integralmente repassado ao consumidor (....)

Com a edição da Lei 9.718/1998, as contribuições em questão passaram a incidir sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa, trazendo em seu art. 3º o amplo conceito de faturamento/receita bruta, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida pela empresa e a classificação contábil adotada para as receitas (operacionais e não operacionais). (grifo nosso)

Comprovado, então, que o lançamento se deu única e exclusivamente com base na majoração da base de cálculo do PIS realizado pela Lei n.º 9.718/98.

Entretanto, há notícia de que a recorrente discutiu este tema judicialmente.

Ocorre que, nos autos, não consta qual a decisão tomada naquele processo judicial, informação relevante para a solução da lide.

Desta feita, entendo deva ser baixado em diligência o processo para que a recorrente junte aos autos cópia das decisões preferidas nos autos do Mandado de Segurança nº 99.0061266-3/RJ, bem como certidão narratória deste.

Processo nº 18471.000819/2005-17
Resolução nº **3201-000.462**

S3-C2T1
Fl. 1.200

Após, devem ser encaminhados os autos para vista à PGFN da diligência realizada.

Por fim, devem os autos retornar a este Conselheiro para fins de julgamento.

Sala das Sessões, em 26 de março de 2014.

Luciano Lopes de Almeida Moraes