



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

Processo nº 18471.002240/2002-38
Recurso nº 240.687 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.183 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria COFINS
Recorrente VIAMARELA INCORPORAÇÕES LTDA.
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/2001, 01/05/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. OBSERVÂNCIA.

As contribuições sociais são regidas pelo art. 195 da Constituição Federal de 1988, que, dentre outras exigências, através de seu § 6º impõe a obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal sempre que houver instituição ou modificação da regra matriz de aludidos tributos, tal como ocorre nas hipóteses de instituição de substituição tributária, de modo que a norma que a introduz não pode ter vigência imediata.

AUTO DE INFRAÇÃO.

Se a notificação atingiu o seu objetivo e não houve prejuízo em relação à defesa do contribuinte, descabe decretar nulidade por preciosismo de forma.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. VENDAS CANCELADAS.

Observado pela fiscalização as exclusões da base de cálculo autorizadas pela legislação de regência da Contribuição, impõe manter o lançamento. Discordando em relação aos valores excluídos da base de cálculo, cabe ao contribuinte demonstrar de modo factual o desacerto do procedimento fiscal e comprovar.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONSIGNAÇÃO.

Deixando de demonstrar por meio probatório de que trata de venda em consignação, considerado, para tanto, faturamento de terceiros, regulada pela Lei n. 6.729/79, é de considerado faturamento próprio sujeito à incidência da norma do art. 3º da Lei n. 9.718/98.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

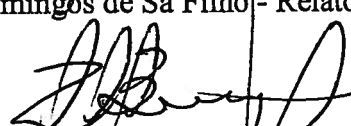
Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho (Relator), que deu provimento parcial para excluir do lançamento os fatos geradores ocorridos de março a junho de 2000, em face da aplicação do princípio da anterioridade mitigada à MP nº 1.991, de 10/03/2000. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl para redigir o voto vencedor.



Antonio Carlos Atulim - Presidente



Domingos de Sá Filho - Relator



Robson José Bayerl - Redator Designado

EDITADO EM 18/01/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Robson José Bayerl, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Tânia Mara Paschoalin (Suplente), Domingos de Sá Filho, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em decorrência do v. Acórdão que manteve o Auto de Infração referente à constituição do crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, período de 01 de janeiro de 1998 a 31 de março de 2001, 01 de maio de 2001 a 31 de julho de 2001 e 01 de setembro de 2001 a 30 de setembro de 2001.

Consta do relatório fiscal de fl. 427, que o lançamento é proveniente de:

“ 4. Nos períodos de apuração de janeiro de 1998 a março de 2001, maio de 2001 a julho de 2001 e setembro de 2001 foram constatadas diferenças entre os valores declarados como devido a título de contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS nas Declarações de Tributos e Contribuições Federais e os que seriam devidos, calculados com base na escrituração comercial e fiscal do contribuinte, que justificam o lançamento de ofício das diferenças apuradas conforme planilhas “Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada” constantes de folhas 436 a 439.

5. Os “Valores do Principal apurados pelo AFRF” que compõem a primeira coluna dos Demonstrativos de situação

Fiscal Apurada já mencionados forma calculados com base nos balancetes mensais apresentados pelo contribuinte (fls. 169 a 426), que serviram como fonte de dados para a confecção das planilhas "Receitas de Vendas", em que se apuram as receitas brutas mensais, e "Planilha de Valores Devidos das Contribuições para o PIS e COFINS", em que são apuradas as bases de cálculo das contribuições excluindo-se os valores de devoluções de mercadorias, custo de veículo usados (tratamento como mercadoria em consignação a partir de novembro de 1998) e de receita de veículos novos (substituição tributária a partir de julho de 2.000)."

Os demonstrativos referentes as bases de cálculos, (valor das receitas de vendas de veículos novos, usados, serviços, peças, exclusões da base de cálculo das vendas canceladas) encontram estampadas nas planilhas de fls. 428/435.

Inconformada a Recorrente sustenta que a base de cálculo da COFINS não guarda qualquer relação de causa e efeito com sua receita operacional, portanto, o valor da aquisição de veículo novo deve ser deduzido da receita proveniente da comercialização, conforme dispõe o art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718, que autoriza a exclusão da base de cálculo dos valores pagos à montadora pela aquisição dos veículos, assim sendo, a incidência da contribuição deve ser aferida sobre a diferença entre o valor da compra e o da venda.

Contesta, também, a exigência de juros com base na Taxa Selic.

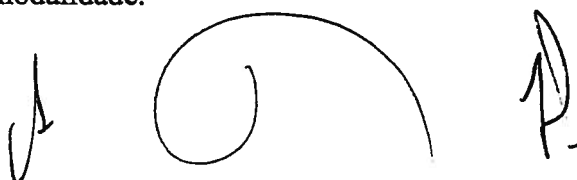
De acordo com o entendimento expressado por meio da decisão singular, o produto total obtido na revenda de veículos novos está incluído no faturamento da concessionária, devendo compor a base de cálculo da Cofins, uma vez que a norma legal disposta no art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718, teria sido revogado previamente à sua regulamentação, conforme dispõe o Ato Declaratório SRF nº 56, de 20 de julho de 2000.

Na fase recursal a Interessada sustenta que a descrição se revela insuficiente para compreensão do fato, por esta razão configuraria vício formal, uma vez que afronta ao disposto no art. 10, III do Decreto nº 70.235/72, por essa razão se impõe nulidade do mesmo.

Reforça a sua tese de que o faturamento referente a comercialização de veículos novos pelas empresas concessionárias de veículos, cuja relação jurídica entre a distribuidora e o fabricante estão regulado pela Lei n. 6.729/79, em decorrência do contrato de concessão configura faturamento de terceiros, por essa razão não pode compor a base de cálculo da COFINS.

Em síntese o seu entendimento é de que a concessionária revendedora em relação a venda de veículos novos deverá recolher as contribuições para o PIS e COFINS, não sobre o total recebido pela comercialização, mas somente sobre a diferença entre o custo do veículo e o preço de venda ao consumidor.

Sustenta também que a partir de março de 2000 e não de 11 de junho de 2000, como asseverado pela IN SRF n. 54, a sistemática passou ser da substituição tributária, o que não teria sido observado pelo auditor e em decorrência deixou de excluir da base de cálculo as vendas sujeitas a essa nova modalidade.



Por essa razão a exigência afronta o art. 44 da MP n. 1.991-15, de março de 2000, e edições subsequente, que disciplinam o recolhimento de tais exações a cargo do fabricante na condição de substitutos dos comerciantes varejistas.

Por derradeiro também deixou de ser observado as exclusões da base de cálculo relativo as vendas canceladas ocorridas no período de janeiro de 1998 a junho de 2002.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator

Trata-se de recurso tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Os pontos controvertidos neste caderno administrativo se referem à inclusão na base de cálculo das receitas provenientes das vendas de veículos novos, que a recorrente entende tratar-se de consignação, cuja relação jurídica entre a distribuidora e o fabricante estava regulado pela Lei n. 6.729/79, considerado, para tanto, faturamento de terceiros; Exclusão da base de cálculo das vendas canceladas e a inobservância da sistemática da substituição tributária.

Cabe examinar em primeiro momento a sustentação de nulidade do auto de infração em decorrência da insuficiência da descrição do fato.

Não há dúvida de que a indicação dos pressupostos de fato e de direito são requisitos inafastável. No entanto, no caso dos autos, os demonstrativos carreados se revelam de uma clareza impar, pormenorizados e de fácil compreensão, são suficientes para esclarecer ao contribuinte o motivo da lavratura do auto de infração.

A simplicidade dos demonstrativos permite a compreensão perfeita da motivação da lavratura do auto de infração. Restou demonstrado, mês a mês, a base de cálculo, para tanto, cuidou o agente fiscal de demonstrar individualmente as receitas oriundas da comercialização dos veículos novos, usados, serviços, peças, assim como, as exclusões referentes as vendas canceladas e os descontos incondicionais, o que se extrai das planilhas de fls. 428/435.

Por essa razão afasto os argumentos da descrição insuficiente.

Em relação a sustentação de que teria sido deixado de excluir da base de cálculo as vendas canceladas, não merece prosperar, pois, os demonstrativos supra mencionados apontam no sentido contrário.

As vendas canceladas foram excluídas da base de cálculo, caso a discordância fossem em relação aos valores apontados pela fiscalização, deveria a recorrente impugnar especificamente item a item e provar.

O que não se aceita é a impugnação de modo genérico, sendo factual impõe o julgador examinar detidamente as razões colocadas. Deixando, portanto, de demonstrar o

4

desacerto do Fisco, tem se por certo o que resta demonstrado nas planilhas elaboradas durante o ato fiscal.

Substituição Tributária. Examinando as planilhas elaboradas pela fiscalização, fls. 430/431 e 434/435, verifica a comercialização de veículos novos, entretanto, constata a exclusão dos valores referentes às aquisições da base de cálculo, com exceção dos meses de março/2000 a junho/2000.

A Medida Provisória n. 1.991-16, de 10 de março de 2000, e edições subsequentes, atribuiu aos fabricantes e importadores de veículos a condição de substituto dos comerciantes varejistas, a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, bem como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, devidas pelos contribuintes varejistas desse produto.

De acordo com o entendimento da contribuinte, a exação prevista na Medida Provisória supra mencionada tem início de imediato, por essa razão cabe ao Fabricante a obrigação de recolher. Administração entende que tal obrigação só ocorreu a partir de 10 de junho de 2000.

Verificado a existência de comercialização de veículos novos, no mês de março 2000 e nos meses subsequentes, impõe-se o reconhecimento de que houve aquisições, sendo assim, há que excluir da base de cálculo o valor dos bens adquiridos.

Em relação esse ponto merece prosperar os argumentos sustentados pela recorrente, e impõe determinar a exclusão da base de cálculo da parte dos valores pagos pela aquisição dos veículos.

Faturamento de Terceiros em relação a comercialização de veículos novos.

Em que pese o brilhante parecer do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, trazidos à colação pela Recorrente, que ensina que receita é tão-só a parte que se agrega ao patrimônio. Certo é que o faturamento representa o ingresso de recursos externos provenientes de uma transação comercial.

No ramo automobilísticos há registros, principalmente, da jurisprudência em relação aos contratos firmados entre os fabricantes e revendedores que se reclama das cláusulas draconianas, que fixa cota mínima mensal, vendas com pagamento antecipado e nos casos de vendas a prazo, exigência de garantias são superior a cem por cento do valor dos bens adquiridos.

Tanto é verdade que há cláusula no contrato firmado entre a recorrente e o fabricante, fl.652, que impõe a concessionária a obrigação de manter capital de giro e patrimônio líquido de valor compatível com o volume de vendas e obrigações, o que revela a importância da capacidade da concessionária em poder adquirir os produtos.

Portanto, ao meu sentir, a relação jurídica entre o fabricante e a concessionária é de vendedor e comprador, um possui a mercadoria e o outro demonstra interesse adquiri-la, sobre certas condições disciplinadas por meio do pacto firmado entre os interessados no negócio jurídico.

Também há registro de que certo momento de turbulência da economia e em algumas oportunidades, as montadoras colocam em consignação alguns bens, ora em razão dos acontecimentos econômicos, outra em decorrência de divulgação de produtos novos.

Não há dúvida de que a venda em consignação pressupõe que o proprietário do bem entrega ao consignado para esse comercializa-lo, ficando de posse pelo tempo necessário a concretização a comercialização.

Se a recorrente tivesse demonstrado de modo taxativo que os bens recebidos foram remetidos a título de consignação, por meio de documentos, e restando comprovado que remeteu para o fabricante, após a comercialização desses produtos o valor do custo, restava confirmado que se tratava de venda a título de consignação.

Examinando as cópias dos balancetes colecionados nos autos referente ao período fiscalizado, verifica a inexistência de rubrica a título de comercialização em consignação. Constata dos referidos documentos o grupo de Receitas, a existência da conta contábil de "Venda de Automóveis Novos".

A contabilidade não registra receita referente a consignação, mas somente de vendas de bens novos, assim como destaca a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre o valor bruto de cada comercialização.

Entretanto, a relação jurídica é de compra e venda, assim sendo, a exação para as contribuições supra mencionadas deve incidir sobre o valor da receita bruta proveniente da venda dos bens adquiridos, de modo que, deve compor a base de cálculo o valor total da venda de cada veículo.

Com essas considerações, uma vez que, a fiscalização excluiu da base de cálculo os valores referente aquisições dos veículos novos, a partir de junho/2000, impõe em reconhecer a exclusão da base de cálculo dos valores referente às aquisições de março a junho.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da base de calculo dos valores referentes às aquisições em obediência a sistemática da substituição tributária em relação aos meses de março a junho de 2000, que atribuiu ao fabricante a condição de substituto tributário dos comerciantes varejistas a partir da edição da Medida Provisória n. 1.991-16, de 10 de março de 2000.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator Designado

Sustenta a recorrente que, no período compreendido entre março/2000 a junho/2000, seria insubsistente a autuação em razão da incidência do instituto da substituição tributária, tal como prevista no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-16, de 11/04/2000.

Segundo sua compreensão, naquele intervalo temporal se configuraria como sujeito passivo da obrigação tributária os fabricantes e importadores de veículos classificados nas posições arroladas no dispositivo.

Ainda em sua defesa, argumentou que a dicção do art. 150, III da Constituição Federal de 1988, ao cuidar da anterioridade, seja a genérica, seja a nonagesimal, circunscreveu-a às situações que configurassem majoração ou instituição de tributo, o que, por ser inócua na hipótese, redundaria na aplicação imediata do sobredito dispositivo legal, o que se confirmaria pela redação do art. 46 do mesmo diploma.

Distintamente do eminente relator originário, com todas as vênias, entendo que a interpretação mais consentânea com o direito impõe a integração das normas, com especial atenção e observância àquelas de índole constitucional.

Neste passo, não é possível olvidar os exatos termos do art. 195 da CF/88, que ao regular as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social, assim dispôs:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 1º - As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União.

§ 2º - A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

§ 3º - A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

§ 5º - Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-deobra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005)

§ 10. A lei definirá os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde e ações de assistência social da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 11. É vedada a concessão de remissão ou anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I, a, e II deste artigo, para débitos em montante superior ao fixado em lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)" (sublinhado)

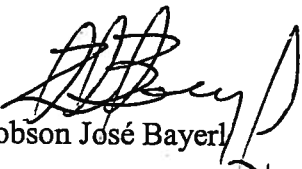
Como se observa, diversamente do art. 150, III, aliás, inaplicável por expressa previsão, o art. 195, ambos da Constituição Federal, não se restringe aos casos de instituição e/ou aumento do tributo, mas sim, a qualquer hipótese de modificação, ajustando-se perfeitamente à situação *sub examine*, onde ocorreu sensível alteração no critério pessoal da exação, deslocando-a do contribuinte para o responsável tributária, o que exigiria, sem sombra de dúvida, prazo razoável para adequação aos novos procedimentos.

Assim, inegável que a mera cláusula genérica de vigência introduzida pelo malsinado art. 46 da MP 1.991-16 não pode se sobrepor aos comandos constitucionais, mormente o art. 195, § 6º supra transcrito.

Não sem razão e, a meu ver, acertadamente, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 54/2000, que, por intermédio do seu art. 2º, esclareceu que tal regime tributário aplicar-se-ia somente às vendas realizadas a partir de 11/06/2000, bem assim, o Ato Declaratório SRF nº 019, de 14/03/2000, que reafirmou a sujeição do quanto previsto no art. 44 da Medida Provisória nº 1.991-16/2000 à exigência do art. 195, § 6º da CF/88.

Improcedente, portanto, a alegação do recorrente que, no período questionado (03/2000 a 06/2000) não estaria sujeito à incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, eis que a substituição tributária, como já alinhavado somente passou a vigorar para as vendas realizadas, pelos fabricantes e importadores, a partir de 11/06/2000, razão porque nego provimento ao recurso aviado.

É como voto.


Robson José Bayerl

