



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720003/2022-63
ACÓRDÃO	3102-002.884 – 3 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/2 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANZAI VEICULOS E PEÇAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos da defesa, desde que a decisão esteja suficientemente fundamentada. A adoção de entendimento contrário aos interesses do contribuinte não implica que houve desconsideração dos argumentos da defesa. Destarte, a situação não se amolda a nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

MONOFASIA. REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. CONCEITO DE RECEITA.

No regime de apuração monofásico de PIS/COFINS, os descontos no preço de venda ao revendedor, concedidos posteriormente, em razão de termos contratuais pré-estabelecidos, não pode ser considerado como receita tributável, não podendo haver repercussão tributária na recomposição de custos de mercadorias vendidas, no caso de monofasia, para o mercado de veículos automotores.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COMPARTILHADAS. CONCEITO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

Os ingressos financeiros precisam possuir os requisitos necessários à sua classificação como receitas tributáveis, nos termos da legislação específica. O ressarcimento de despesas compartilhadas, que tenham sido inicialmente aportadas por uma das partes, em valor superior à sua quota de participação, em benefício de terceiros, assim contratualmente definidos, não pode ser classificado como receita tributável, sendo mera recomposição do estado patrimonial.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/PASEP o quanto decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata-se de impugnação (fls. 6148/6176) apresentada pela interessada acima qualificada, contra Autos de Infração de Cofins e de PIS (fls. 6117/6136), relativos ao período de apuração de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, no valor total de R\$ 1.807.204,22, na data da autuação, conforme demonstrado no quadro seguinte.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	PIS	COFINS
CONTRIBUIÇÃO	R\$ 120.114,48	R\$ 553.254,86
JUROS DE MORA	R\$ 21.619,24	R\$ 102.161,78
MULTA PROPORCIONAL	R\$ 180.171,64	R\$ 829.882,22
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 321.905,36	R\$ 1.485.298,86
TOTAL	R\$ 1.807.204,22	

O contribuinte teve ciência dos Autos de Infração e de seus respectivos termos em 04/08/2022, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 6140. Por sua vez, apresentou sua impugnação em 02/09/2022, conforme Termo de Solicitação de Juntada de fl. 6145.

DA FISCALIZAÇÃO

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 6102/6116, em síntese, a autuação decorreu do não oferecimento à tributação de bonificações concedidas pela montadora à concessionária de veículos, as quais, no entender da fiscalização, teriam sido indevidamente classificadas na contabilidade da contribuinte como parcelas redutoras de custo.

Ademais, a contabilização/classificação de referidas bonificações como parcelas redutoras de custos e de despesas, aliada ao não oferecimento delas à tributação nas EFD-Contribuições, foi considerada pela fiscalização como conduta reiterada do sujeito passivo tendente a ocultar e dificultar o conhecimento da autoridade tributária quanto à ocorrência do fato gerador dos tributos.

Desta feita, enquadrando a conduta do contribuinte como sonegação, nos termos do inciso I do art. 70 da Lei nº 4.502/1964, aplicou multa de ofício qualificada de 150% incidente sobre o valor das contribuições lançadas, com esteio no §1º do inciso I, art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, e formalizou Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 13136.720286/2022-73), conforme disposto na Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018.

DA IMPUGNAÇÃO

Preliminarmente a impugnante pleiteia a nulidade da autuação sob a alegação de que a fiscalização teria ocorrido com base em informações unilaterais fornecidas pela montadora HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA, sem intimação da autuada para prestar quaisquer esclarecimentos sobre as informações e documentos obtidos perante a montadora. Argumenta que tal procedimento feriu as balizas dos princípios da ampla defesa e do contraditório previstos no inciso LV do art. 5º do CF/88.

Em reforço à alegação sobre vício de nulidade do procedimento fiscal que culminou nas autuações ora questionadas, aduz que no Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0610900.2021.01049, emitido em face impugnante, a autoridade fiscal se limitou a informar sobre o início da fiscalização, sem solicitar à contribuinte quaisquer documentos ou informações, que foi surpreendida com a ciência dos autos de infração.

DAS BONIFICAÇÕES

No mérito, a impugnante defende, em síntese, que as bonificações e descontos comerciais obtidos perante a montadora não possuem natureza jurídica de receita, devendo ser tratados como redutores de custos. Nesse sentido, apresenta esclarecimentos acerca de cada verba objeto da autuação, sintetizados a seguir.

Bônus Mercadológico/Desconto em campanha – conta contábil 1.1.2.001.000007

A impugnante aduz que os bônus veículo registrados na conta contábil 1.1.2.001.000007 têm por objetivo a equalização, em decorrência de questões mercadológicas, dos valores dos veículos já adquiridos pelas concessionárias. Em exemplificação, esclarece que:

Com a finalidade de facilitar o entendimento acerca da questão, a título exemplificativo, suponha-se que existe no estoque da concessionária um veículo modelo 2020, que passa a ter valor de mercado reduzido com o lançamento do modelo 2021 com alterações no design.

Dessa feita, para recompor o custo do veículo já adquirido pela concessionária, a montadora “devolve” parte do valor cobrado na compra do veículo 2020, para que este possa ser comercializado pelo valor real de mercado em face da obsolescência mercadológica ocorrida.

Por consequência lógica, os bônus mercadológicos ocorrem de forma variável de acordo com a necessidade e condições do mercado, bem como em razão da política comercial divulgada.

Nesse sentido, referidos bônus têm natureza de recomposição de custo, ou seja, não há que se falar no ingresso de receita, mas apenas de cifra para manutenção das margens originalmente previstas.

Em outras palavras, o bônus de equalização não pode ser confundido com ingresso/acríscimo de receita, mas sim de recuperação/redução do custo do veículo diante de uma conhecida situação mercadológica.

Em reforço ao argumento de que os valores concernentes à bonificação não se tratariam de receitas, acosta aos autos exemplos de operações em que seria possível verificar os valores envolvidos em cada operação (Doc. 02 – fls. 6203/6472), assim como planilha em excel (Doc. 03 – Arquivo Não paginável de fl. 6473) em que elenca as operações exemplificativas, com a data da compra, número da nota fiscal, valor da compra junto à montadora, modelo, ano, chassi, data venda, preço sugerido ao público e o real valor da venda.

Bônus Performance – conta contábil 3.3.100.1000001 – Custos VN PASSAGEIROS

Quanto a referido bônus, a impugnante assevera o seguinte:

Os bônus de performance são recebidos em decorrência do cumprimento de metas relativas à quantidade, qualidade ou incentivo de vendas ou ainda pela intermediação de contratos de financiamento de veículos, dentre outras possibilidades.

Geralmente, esse bônus tem sua implementação lastreadas em comunicados periódicos emitidos pelas montadoras/importadoras, que estabelecem campanhas e objetivos para sua materialização, nos mesmos moldes do acima explicado.

Na maioria das vezes, independente das condições a serem cumpridas pelo distribuidor para seu pagamento, são calculados por meio de percentual aplicado sobre o valor das compras no período de sua geração, cujo teto máximo pode ficar atrelado a inúmeras situações, ou seja, quanto mais metas forem cumpridas, mais próximo o concessionário fica de obter o bônus integral avençado em cada comunicado.

Assim, no entender da recorrente, por serem decorrentes de cartas de ações de campanha da montadora, os valores recebidos a título de bônus performance não poderiam ser classificados como receitas da empresa autuada.

Publicidade e propaganda / Bônus mídia cooperada - conta contábil 3.4.1.401.000001

Segundo a defendant, as montadoras transferem recursos monetários à sua rede de concessionárias para emprego ou resarcimento de gastos incorridos com a divulgação de produtos, marca e campanhas comerciais, objetivando maior efetividade comercial e aumento das vendas. Assim, a concessionária seria obrigada a utilizar tal verba como simples mandatária, contratando serviços de propaganda e publicidade que beneficiariam indiscriminadamente a si e a montadora, caracterizando-se como propaganda de cooperação. Ou seja, a concessionária receberia os valores que já estão pré-determinados com as campanhas e publicidades requeridas pelas montadoras.

Para comprovação do alegado, a impugnante acosta aos autos e-mail trocados entre montadora e concessionária, em que demonstra a solicitação de reembolso de valores atinentes a publicidade e propaganda (Doc. 04 – fls. 6474/6516). Anexa ainda solicitações de reembolso relativos a mídia cooperada (Doc. 05 – fls. 6517/6519), assim como comprovantes de pedidos de inserção com o fim de demonstrar os veículos e horários das propagandas em que empregara os valores recebidos da montadora a título de mídia cooperada (Doc. 06 – fls. 6520/6529). Apresenta ainda notas fiscais referentes às propagandas realizadas (Doc. 07 – fls. 6530/6534).

Com base nos exemplos e documentos acostados, argumenta que os valores recebidos pela Impugnante se caracterizam apenas como receitas das montadoras repassadas aos concessionários para realização de ações publicitárias e propagandísticas que lhes beneficie indiscriminadamente, caracterizando a verba recebida como mero ingresso de recursos de terceiros ou reembolso de gastos incorridos por conta e ordem, não gerando acréscimo ao patrimônio da Impugnante.

No sentido de sua pretensão, qual seja, a de que os valores referentes a tais bonificações não sejam considerados como receitas tributáveis pelas contribuições para o PIS e a Cofins, mas como parcelas redutoras de custos/despesas, cita posicionamentos doutrinários e excerto de acórdão do CARF.

DA MULTA QUALIFICADA

A impugnante questiona a qualificação da multa de ofício sob o argumento de que a conduta por ela adotada, qual seja, a contabilização/classificação das bonificações recebidas da montadora como parcelas redutoras de custos e de despesas, aliada ao não oferecimento delas à tributação nas EFD-Contribuições, não poderia ser considerada ação dolosa tendente a ocultar o conhecimento de fatos geradores.

É o relatório.

A 4^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03, por meio do Acórdão nº 103-011.632, de 09 de fevereiro de 2023, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Recorrente, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BÔNUS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES REALIZADAS JUNTO A MONTADORAS DE VEÍCULOS

Compõem a base de cálculo da COFINS os bônus pagos pela montadora à sua concessionária em função de atingimento de metas por esta realizadas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2016 a 31/12/2017

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão e o exercício do contraditório e da ampla defesa, inexiste nulidade dos lançamentos efetuados.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. EXIGÊNCIA DA COMPROVAÇÃO DO DOLO
Necessária a comprovação das condutas e omissões dolosas do contribuinte para aplicação da multa qualificada.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese:

- Nulidade da decisão proferida em violação aos princípios da motivação das decisões e da verdade material, tendo a DRJ deixado de analisar os documentos e argumentos apresentados pela Recorrente de maneira mais detida, desconsiderando o conjunto probatório apresentado nos autos do processo.

- Nulidade do auto de infração, sob a alegação de que a fiscalização teria ocorrido com base em informações unilaterais fornecidas pela montadora HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA, sem intimação da Recorrente para prestar quaisquer esclarecimentos sobre as informações e documentos obtidos perante a montadora. Argumenta que tal procedimento feriu as balizas dos princípios da ampla defesa e do contraditório previstos no inciso LV do art. 5º do CF/88. Aduz ainda que, no Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0610900.2021.01049, emitido em face Recorrente, a Autoridade Fiscal se limitou a informar sobre o início da fiscalização, sem lhe solicitar quaisquer documentos ou informações, sendo que a ausência de sua intervenção acarretou equívocos cometidos no lançamento de ofício. Defende que o auto de infração teria violado o aspecto quantitativo da regra matriz de hipótese de incidência tributária, o que também imporia a declaração de nulidade pretendida.

- No mérito, a Recorrente defende que as bonificações e descontos comerciais obtidos perante a montadora não possuem natureza jurídica de receita, devendo ser tratados como redutores de custos. Em sequência, tece considerações acerca de cada verba objeto da autuação fiscal, como o *bônus mercadológico/desconto em campanha; bônus performance; e publicidade e propaganda/bônus mídia cooperada*.

- Apresenta conclusão no sentido de que “*acerca de cada tipo de bônus da autuação, concluiu-se que os ajustes de preços estabelecidos de modo predeterminado pelas partes no contrato de compra e venda, visam manter o equilíbrio econômico do contrato com a finalidade de enfrentar a concorrência, de modo que interferem no valor das mercadorias adquiridas e não constituem receitas. Em outras palavras, não há receita a contabilizar, e sim há*

custo de mercadorias a ajustar, motivo pelo qual não há que se falar em incidência de PIS/COFINS não cumulativo, vez que, como cediço, referidas contribuições incidem sobre a RECEITA, e não sobre o ajuste do valor de mercadorias.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de nulidade da decisão de primeira instância

Como asseverado no relatório, a Recorrente sustenta a nulidade do acórdão recorrido em violação aos princípios da motivação das decisões e da verdade material, tendo a DRJ deixado de analisar os documentos e argumentos apresentados pela Recorrente de maneira mais detida, desconsiderando o conjunto probatório apresentado nos autos do processo.

Não assiste razão à Recorrente.

O julgador não é obrigado a rebater, um a um, os argumentos da defesa, se apresentou fundamentação suficiente para indeferir o pleito do contribuinte, consoante jurisprudência firmada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

NULIDADE DA DECISÃO DE 1^a INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado neste Conselho. Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente vício de motivação ou omissão quanto à matéria suscitada pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

(CARF, Processo nº 13971.723075/2013-50, Recurso Voluntário, Acórdão nº 2401-004.927 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, Sessão de 5 de julho de 2017) (g.n.)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 31/01/1998 a 30/04/2004

NULIDADE.

A autoridade julgadora não é obrigada a rebater todos os argumentos da impugnação, não configurando nulidade uma vez que todos os pontos foram fundamentados pela autoridade julgadora.

(CARF, Processo nº 13629.000525/2005-22, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3401-001.160, Sessão de 10 de dezembro de 2010, Relator Fernando Marques Cleto Duarte) (g.n.)

O fato é que a adoção de entendimento contrário aos interesses do contribuinte não implica que houve desconsideração dos argumentos e documentos apresentados pela defesa, como pretende fazer crer a Recorrente.

Como não houve cerceamento de defesa e todos os atos foram praticados por autoridade competente, não há qualquer circunstância que se amolde às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Preliminar de nulidade do auto de infração

Segundo a Recorrente, a fiscalização ocorreu com base em informações unilaterais fornecidas pela montadora HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA, sem a sua intimação para prestar quaisquer esclarecimentos sobre as informações e documentos obtidos perante a montadora. Argumenta que tal procedimento feriu as balizas dos princípios da ampla defesa e do contraditório previstos no inciso LV do art. 5º do CF/88.

Aduz ainda que, no Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 0610900.2021.01049, emitido em face Recorrente, a Autoridade Fiscal se limitou a informar sobre o início da fiscalização, sem lhe solicitar quaisquer documentos ou informações, sendo que a ausência de sua intervenção acarretou equívocos cometidos no lançamento de ofício. Defende que o auto de infração teria violado o aspecto quantitativo da regra matriz de hipótese de incidência tributária, o que também imporia a declaração de nulidade pretendida.

Não assiste razão à Recorrente.

No que se refere à preliminar de nulidade do auto de infração, adoto, como razões de decidir, os fundamentos do acórdão recorrido abaixo reproduzidos:

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Preliminarmente às questões de mérito, conforme relatado, a impugnante requer a declaração de nulidade da autuação sob a alegação de que a fiscalização teria ocorrido com base em informações unilaterais fornecidas pela montadora HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA, sem intimação da autuada para prestar quaisquer

esclarecimentos sobre as informações e documentos obtidos perante a montadora, ferindo seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pois bem, as nulidades que permeiam os procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário estão enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ou seja, no âmbito dos procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário somente são nulos os atos em que se verifique a incompetência para lavratura ou decisão, ou a preterição do direito de defesa. As demais irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e são passíveis de saneamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ademais, o procedimento fiscal tem natureza inquisitória, de modo que apenas após com a científicação da exigência fiscal é que se assegura ao contribuinte o exercício dos direitos ao contraditório e à ampla defesa. Assim, não há que se falar em preterição do direito de defesa em relação ao procedimento de fiscalização, previamente à científicação do contribuinte sobre o auto de infração, o qual deve preencher todos os requisitos de validade dispostos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da análise dos autos, verifica-se a presença de todos os pressupostos de validade do auto de infração exigidos no dispositivo legal supracitado, ressaltando-se a

exposição, no Relatório Fiscal, de todas as razões que fundamentaram a autuação, assim como a demonstração dos cálculos que culminaram na exigência.

Por fim, especificamente sobre a pretensão de nulidade por ausência de intimação do contribuinte previamente a lançamento de ofício, deve-se observar o texto da Súmula CARF nº 46, vinculante para a administração tributária:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010 O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desta feita, não existindo qualquer irregularidade, ou causa de nulidade, considera-se improcedente a aventureira alegação de nulidade em razão de ausência de intimação da autuada para prestar quaisquer esclarecimentos sobre as informações e documentos obtidos perante terceiros, sendo os direitos ao contraditório e à ampla defesa assegurados ao contribuinte a partir do início da fase litigiosa do procedimento, instaurada com a impugnação sob julgamento.

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do auto de infração.

Mérito

Como já relatado, a autuação decorreu do não oferecimento à tributação do PIS e da COFINS de bonificações concedidas pela montadora à Recorrente (concessionária de veículos), as quais, no entender da fiscalização, teriam sido indevidamente classificadas na contabilidade da contribuinte como parcelas redutoras de custo.

A Recorrente defende, em síntese, que as bonificações, reembolsos, resarcimento de custos financeiros e propaganda, dentre outros valores caracterizados como “bonificações”, não possuem natureza jurídica de receita, devendo ser tratados como redutores de custos.

Quanto à “CONTA CONTÁBIL 1.1.2.001.000007 – BÔNUS VEÍCULO” assim classificado pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente esclarece que referido bônus tem como objetivo a equalização, em decorrência de questões mercadológicas, dos valores dos veículos já adquiridos pelas concessionárias, dentre eles, os principais: bônus veículo, bônus varejo (bônus de vendas – venda de veículos novos no varejo).

A Recorrente esclarece que se trata de modalidade de bônus comum quando o estoque da rede está alto e existe a necessidade de um incentivo para que ocorra a venda do veículo, e assim exemplifica em seu recurso:

Com a finalidade de facilitar o entendimento acerca da questão, a título exemplificativo, supõe-se que existe no estoque da concessionária um veículo

modelo 2020, que passa a ter valor de mercado reduzido com o lançamento do modelo 2021 com alterações no *design*.

Dessa feita, para recompor o custo do veículo já adquirido pela concessionária, a montadora “devolve” parte do valor cobrado na compra do veículo 2020, para que este possa ser comercializado pelo valor real de mercado em face da obsolescência mercadológica ocorrida.

Por consequência lógica, os bônus mercadológicos ocorrem de forma variável de acordo com a necessidade e condições do mercado, bem como em razão da política comercial divulgada.

Nesse sentido, referidos bônus têm natureza de recomposição de custo, ou seja, não há que se falar no ingresso de receita, mas apenas de cifra para manutenção das margens originalmente previstas.

Em outras palavras, o bônus de equalização não pode ser confundido com ingresso/acrédito de receita, **mas sim de recuperação/redução do custo do veículo diante de uma conhecida situação mercadológica**.

Enquadra-se nesse tópico atinente ao “bônus mercadológico” os valores recebidos das montadoras/importadoras, a título de reembolso bônus de preço repassados aos consumidores finais, por outros motivos que não a obsolescência mercadológica de um modelo, como os motivados por campanhas promocionais atinentes a determinados modelos, seja por questões concorrenceis com modelos de outras marcas na mesma categoria ou até mesmo “desova” de estoque para aumento de liquidez do concessionário.

Em essência, esse bônus visa restabelecer perdas incorridas pelos distribuidores acometidos por métricas de mercado que afetem os preços praticados, gerando um rebaixe não considerado quando da compra do veículo junto a montadora/importadora.

Assim, os valores oriundos dos bônus autuados nesse tópico referem-se a incentivos atrelados a ações promocionais (campanhas) para modelos estabelecidas periodicamente pelas montadoras.

Constata-se, diante das explanações acima, que os bônus de equalização não possuem natureza de receita até o limite do custo por ele recomposto, e por essa razão não deveriam ser inseridos na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Repisa-se: o incentivo é concedido para propiciar a possibilidade de a Recorrente reduzir os preços praticados junto ao consumidor em face de campanhas determinadas pela montadora, com a manutenção de sua margem de comercialização, mantendo o equilíbrio contratual da relação entre entidade concedente e distribuidor.

(...)

Com a finalidade de comprovar que os bônus se referem à recomposição de custo, a Recorrente acostou em sede de Impugnação 30 (trinta) exemplos, em

que é possível verificar todos os valores envolvidos em cada operação (Doc. 02 da Impugnação).

Ademais, foi elaborada uma planilha em *excel* (doc. 03 da impugnação) em que elenca todas as operações exemplificativas, com a data da compra, número da nota fiscal, valor da compra junto à montadora, modelo, ano, chassi, data venda, preço sugerido ao público e o real valor da venda. Nessa mesma planilha, é possível verificar todos os tipos de bônus concedidos em cada operação.

Observa-se que foi criado um código ID para cada operação:

ID	Filial	Data da Compra	NF. Compra	Vlr. Compra	Modelo	Ano/Mod	Chassi	Dta. Venda	Preço Público	Vlr. de Venda	Bônus Proposta	Bônus Pago
BC1	BANZAI CTR	06/10/2018	1320548	R\$ 99.436,00	HR-V EX	2018/2018	93HRV2850JZ260763	30/10/2018	R\$ 98.300,00	R\$ 93.300,00	R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00
BC2	BANZAI CTR	18/09/2018	1311846	R\$ 84.068,01	HR-V LX	2018/2018	93HRV2830JZ259625	30/10/2018	R\$ 91.400,00	R\$ 91.400,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
BC3	BANZAI CTR	28/07/2018	1291181	R\$ 102.754,00	HR-V TOURING	2018/2018	93HRV2890JZ250660	11/10/2018	R\$ 111.700,00	R\$ 106.500,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
BC4	BANZAI CTR	08/10/2018	1320980	R\$ 99.164,00	HR-V EXL	2018/2018	93HRV2870JZ259268	30/10/2018	R\$ 106.700,00	R\$ 101.500,00	R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00
BC5	BANZAI CTR	17/07/2018	1285776	R\$ 102.754,00	HR-V TOURING	2018/2018	93HRV2890JZ248933	11/10/2018	R\$ 111.700,00	R\$ 108.200,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
BC6	BANZAI CTR	13/09/2018	1310884	R\$ 99.436,00	HR-V EX	2018/2018	93HRV2850JZ257814	19/09/2018	R\$ 98.300,00	R\$ 98.300,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
BC7	BANZAI CTR	10/08/2018	1286759	R\$ 102.754,00	HR-V TOURING	2018/2018	93HRV2890JZ253313	17/09/2018	R\$ 111.700,00	R\$ 108.500,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
BC8	BANZAI CTR	13/06/2018	1275173	R\$ 101.292,00	HR-V TOURING	2018/2018	93HRV2890JZ247005	19/09/2018	R\$ 110.100,00	R\$ 111.000,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
BC9	BANZAI CTR	21/08/2018	1300954	R\$ 102.754,00	HR-V TOURING	2018/2018	93HRV2890JZ253020	18/09/2018	R\$ 111.700,00	R\$ 111.200,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
BC10	BANZAI CTR	13/09/2018	1310883	R\$ 99.436,00	HR-V EX	2018/2018	93HRV2850JZ257813	17/09/2018	R\$ 98.300,00	R\$ 96.900,00	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00
BC11	BANZAI CTR	24/09/2019	1438206	R\$ 79.984,00	CITY EXL	2019/2019	93HGM6690KZ114589	27/09/2019	R\$ 86.940,00	R\$ 81.500,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00
BC12	BANZAI CTR	05/08/2019	1423448	R\$ 69.680,00	CITY LX	2019/2019	93HGM6650KZ116353	24/08/2019	R\$ 75.740,00	R\$ 72.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
BC13	BANZAI CTR	04/04/2019	1388344	R\$ 69.680,00	CITY LX	2019/2019	93HGM6650KZ112475	30/09/2019	R\$ 75.740,00	R\$ 69.740,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00
BC14	BANZAI CTR	25/01/2019	1360771	R\$ 79.616,79	CITY EXL	2019/2019	93HGM6690KZ108927	17/09/2019	R\$ 86.540,00	R\$ 86.940,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
BC15	BANZAI CTR	28/10/2019	1447565	R\$ 104.328,01	HR-V EXL	2019/2020	93HRV2870LZ125199	30/12/2019	R\$ 113.400,00	R\$ 109.900,00	R\$ 3.000,00	R\$ 3.000,00

Isto porque, além das planilhas acima mencionadas, ainda foram acostados todos os documentos relativos a cada operação, que foram juntados na exata ordem das planilhas, com a nomeação “BC1”, “BC2”, e assim por diante.

Em cada documento, caso fosse efetivamente analisado pelo v. acórdão recorrido, é possível verificar, principalmente: nota fiscal de compra, análise de custo de venda, nota fiscal na compra de veículos usados, proposta (pedido), preço da tabela FIPE do usado, carta de ação comercial para cada mês em apreço e nota fiscal de venda.

Além disso, verifica-se que na planilha supramencionada há diversas colunas (elencadas da letra A até AA), em que é possível verificar todos os valores e informações e realizar o cotejo com os documentos juntados.

Dá análise da documentação apresentada em sede de Impugnação, não é possível chegar a outra conclusão senão a de que os bônus objetos da autuação são todos oriundos de cartas de ações comerciais da montadora, os quais são classificados como recomposição de custo.

Assim, não há que se falar em incidência de PIS e COFINS nos montantes relativos a essas operações.

No tocante à “CONTA CONTÁBIL 3.3.100.1000001 - CUSTOS VN PASSAGEIROS” indicada pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, essa modalidade de bônus consiste na retenção de margem por cada veículo emplacado na área de atuação da concessionária. A Recorrente esclarece que “*esse bônus tem sua implementação lastreadas em comunicados periódicos emitidos pelas montadoras/importadoras, que estabelecem campanhas e objetivos para sua materialização, nos mesmos moldes do acima explicado*” e, complementa, “*o bônus em*

voga também é decorrente de cartas de ações de campanha da montadora, motivo pelo qual não podem ser classificados como receitas da empresa autuada”.

Em relação à “CONTA CONTÁBIL 3.4.1.401.000001-PUBLICIDADE E PROPAGANDA”, que corresponderia ao compartilhamento de custos em campanhas publicitárias com a montadora de veículos, a Recorrente esclarece que “*não se trata propriamente de um bônus, mas de tratativa na qual as montadoras transferem recursos monetários à sua rede de concessionárias para emprego ou ressarcimento de gastos incorridos com a divulgação de produtos, marca e campanhas comerciais, objetivando maior efetividade comercial e aumento das vendas*”. Assim, a Recorrente utiliza tal verba como simples mandatária, contratando serviços de propaganda e publicidade que se caracterizam como propaganda de cooperação. Ou seja, a Recorrente recebe os valores que já estão pré-determinados com as campanhas e publicidades requeridas pelas montadoras, razão pela qual a verba recebida é mero ingresso de recursos de terceiros ou reembolso de gastos incorridos por conta e ordem, não gerando acréscimo ao patrimônio da Recorrente.

Para comprovação do alegado, a Recorrente acosta aos autos e-mail trocados entre montadora e concessionária, em que demonstra a solicitação de reembolso de valores atinentes a publicidade e propaganda (Doc. 04 – fls. 6474/6516). Anexa ainda solicitações de reembolso relativos a mídia cooperada (Doc. 05 – fls. 6517/6519), assim como comprovantes de pedidos de inserção com o fim de demonstrar os veículos e horários das propagandas em que empregara os valores recebidos da montadora a título de mídia cooperada (Doc. 06 – fls. 6520/6529). Apresenta ainda notas fiscais referentes às propagandas realizadas (Doc. 07 – fls. 6530/6534).

Entendo que assiste razão à Recorrente.

Por muito bem enfrentar a discussão em debate, reporto-me ao voto vencedor de relatoria do Conselheiro Jorge Luís Cabral no Acórdão nº 3402-011.194, que vem enriquecer, em muito, as razões de decidir a lide posta, conforme trecho abaixo reproduzido:

Preliminarmente, destaco que toda a lide gira em torno de apenas duas discussões jurídicas fundamentais: o conceito de receitas em contraponto às alegações de que de fato tratam-se de reduções de custos; e o conceito de receitas em contraponto às alegações de que de fato tratam-se de redutores de custos da Recorrente.

Base de Cálculo do PIS/COFINS e Conceito de Receita

Inicialmente precisamos circunscrever a questão da delimitação da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS e da natureza do regime monofásico para o ramo de atividade da Recorrente.

A questão da definição do conceito de receitas, e daquelas que compõem a base de incidência do PIS/COFINS está no cerne da discussão do presente processo. As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seus artigos 1º, na redação vigente à época dos fatos, assim definem a incidência do PIS e da COFINS:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep **tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§1º Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.**

§ 2º **A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento**, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;
II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;
b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).” (Lei nº 10.637/2002)

O artigo 1º, da Lei nº 10.833/2003 tem redação idêntica ao transcrita acima.

Vemos que estas contribuições incidem sobre todas as receitas do contribuinte, havendo uma lista de exceções exaustiva no § 3º, deste mesmo artigo 1º.

Há jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o conceito de receita, no julgamento da ação a respeito da constitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da

Lei nº 9.718/1998, que ampliava a base de cálculo do PIS/COFINS para além da previsão constitucional vigente.

É interessante destacar que o Ministro Antonio Cesar Peluso define receita como sendo *“abrangente de todos os valores que, recebidos da pessoa jurídica, se lhe incorporam à esfera patrimonial”*, o que vale dizer: todos os valores que foram ganhos, ou melhor dizendo, receitas auferidas, aqueles ingressos monetários que passam a constituir ativo da empresa por não haver qualquer outra prestação de sua parte necessária à conclusão do previsto contratualmente.

O simples ingresso de valores não pode implicar no reconhecimento destes como receitas, apenas por terem sido pagos por alguém. Adiantamento de clientes, por exemplo, somente podem ser reconhecidos como receitas quando o objeto daquele adiantamento tiver sido colocado à disposição do cliente contratante, transitando seu reconhecimento contábil do passivo para o ativo da pessoa jurídica. Ou seja, o ingresso de valores não constitui necessariamente uma receita, pode muito bem representar um passivo, um resarcimento, ou mesmo uma redução de custos, muitas vezes uma classificação dependente da perspectiva do período de competência daquela operação.

O conceito de receita pode ser confirmado em diversas normativas contábeis. Vamos reproduzir a Deliberação CVM nº 597/2009, e que aprova o Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 30:

“7. Neste Pronunciamento são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade **que resultam no aumento do seu patrimônio líquido**, exceto as contribuições dos proprietários.

(...)"

Texto muito semelhante ao conceito de receita exposto no Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 47, aprovado em 4 de novembro de 2016, como vemos a seguir:

“Receita – Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.”

Na definição do CPC 47, acima reproduzido, o que se diz é que os aumentos dos ativos, ou reduções de passivos, precisam gerar alterações positivas no patrimônio líquido para serem reconhecidos como receitas.

Por exemplo: um revendedor de automóveis que adquira veículos para revenda à vista. Ao registrar a operação na sua contabilidade, dá origem a uma

transformação de um ativo de maior liquidez (bancos/caixa) em um ativo de menor liquidez (estoque), sem que haja qualquer alteração patrimonial, isto implica que o aumento do ativo (estoques) não pode ser considerado receita.

Por outro lado, ingressos de recursos financeiros de clientes, decorrentes de vendas à vista, somente implicam em contribuição positiva para o patrimônio líquido quando realizados a um valor maior do que os custos das mercadorias vendidas ou dos serviços prestados (lucro bruto), caso contrário, pelo preço de custo ou abaixo, ou não altera o patrimônio líquido, ou o reduz.

Neste último caso, mesmo com alteração negativa para o patrimônio líquido, aquele ingresso precisa ser registrado como receita, tanto pela norma contábil, como pela norma tributável.

No sentido contrário, os ingressos de valores no caixa ou outro ativo da empresa, apenas podem ser registrados como receitas se decorrerem da negociação de um bem econômico, disponibilizado ao cliente comprador ou contratante de serviços, total ou parcialmente, de forma integral ou proporcional dadas as regras do regime de competência. Como já dito anteriormente, ingressos que visem repor o patrimônio da empresa em decorrência de custos que contratualmente possam vir a serem revistos, mas que foram por ela suportadas em razão de acertos contratuais, ao serem resarcidos, não podem ser considerados como receitas, pois não se tratam de aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, mas sim de reposição à situação anterior.

Voltando ao caso concreto, percebemos que as recuperações de custos não configuram-se aumento de benefícios econômicos necessariamente, pois dependerá do impacto na contabilidade e na tributação que o registro do desembolso inicial foi realizado.

Obviamente que o caso contido neste processo trata de custo de mercadorias vendidas, desta forma, se os valores pagos na aquisição de veículos e peças, e cujo reembolso foi discriminado pela fiscalização como receitas tributáveis do PIS/COFINS, reduziram o lucro líquido e foram consideradas como créditos no regime não cumulativo de PIS/COFINS, estes reembolsos precisam ter o tratamento de receitas e integram a base de cálculo do PIS/COFINS, quando no regime não cumulativo, que estará restrito apenas a revenda de veículos, como explicarei a seguir.

No entanto, se o registro contábil, no momento do desembolso, não resultou em créditos de PIS/COFINS para a Recorrente, ou da própria GENERAL MOTORS, o reconhecimento do retorno do valor relacionado a parte do custo de aquisição não tem a natureza de receita para integrar a base de cálculo destas contribuições sociais.

Assim, concluindo, a natureza de receita deste tipo de ingresso só existe quando é preciso recompor a base de cálculo tributária que tenha sido inicialmente reduzida pela utilização do desembolso inicial como despesa dedutível do lucro,

ou ter servido de base para a apuração de créditos no regime não cumulativo, ou seja, se a despesa inicial gerou crédito de PIS/COFINS, o reembolso de parte do custo deve ser tratado como receita, se não, não pode ser considerado tributável para estes fins.

Não tendo havido nenhum aproveitamento de crédito no regime não cumulativo, o ingresso de recursos indicado na autuação é mera recuperação de custo e não receita tributável pelo PIS/COFINS.

Da Monofasia

A monofasia é o regime de apuração de PIS/COFINS onde o legislador concentrou toda a tributação num único contribuinte, via de regra, no início da cadeia negocial, através da aplicação de uma alíquota maior e da desoneração dos demais elos desta cadeia a jusante.

Vemos isto bem evidenciado na Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, nos seus artigos 1º, caput, e inciso II, do § 2º, do artigo 2º, onde encontramos a diferenciação da alíquota para o contribuinte monofásico e o estabelecimento de alíquota zero para atacadistas e varejistas a jusante.

“Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos classificados nos códigos 73.09, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 84.29, 8430.69.90, 84.32, 84.33, 84.34, 84.35, 84.36, 84.37, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.06 e 8716.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relativamente à receita bruta decorrente de venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, às pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

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.

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - o **caput** deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - o **caput do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.** (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

No **caput** do artigo 1º, acima, encontramos as seguintes NCM, como sendo alcançadas pela monofasia, pelo estabelecimento de uma alíquota diferenciada, a seguir, no artigo 2º, vemos a atribuição de alíquota zero para atacadistas e varejistas dos produtos especificados no **caput**, do artigo 1º.

Chamo a atenção para dois dos NCM especificados no **caput**, do artigo 1º, da Lei nº 10.485/2002:

8702 – Veículos automóveis para transporte de dez pessoas ou mais, incluindo o motorista.

8703 - Automóveis de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição 87.02), incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida.

Vemos tratarem-se de produtos que são comercializados pela Recorrente, e diferente da atuação de outras empresas que operam como concessionárias de veículos através de uma modalidade de penhor mercantil, onde a propriedade dos veículos vendidos aos clientes finais não transita pela concessionária, ocorrendo a tradição do bem diretamente entre fábrica e comprador, no caso concreto a Recorrente efetivamente adquire os veículos e peças e assume os

riscos comerciais da transação, tendo como remuneração a margem obtida na revenda.

Desta forma, reconhecem-se os requisitos determinados pela Lei nº 10.485/2002 para reconhecer que a operação está alcançada pela monofasia, e que cabe a aplicação da alíquota zero nas operações de revenda da Recorrente de veículos da Concedente.

Recomposição de custos de mercadorias vendidas

Com relação às parcela devolvidas pela GENERAL MOTORS à Recorrente, a título de desconto do valor de custo na aquisição de veículos para revenda, conforme abordado acima, no título “Monofasia”, entende-se que trata-se de parcela redutora do custo de mercadorias vendidas e, consequentemente, não se trata de qualquer bônus de desempenho, ou de produtividade da concessionária de veículos, na medida em que a Recorrente assume os riscos comerciais e operacionais ao adquirir a propriedade dos veículos e peças negociados, conforme demonstrado nos autos deste processo, diferente da modalidade de penhor mercantil, onde as operações são sempre de vendas diretas da fábrica para o cliente final, sem que ocorra a tradição do bem entre a Montadora e a Concessionária.

Desta forma, diferente da intermediação de vendas, a Recorrente enquadra-se no regime monofásico, conforme já reconhecido pelo próprio Relatório do Auto de Infração, e assim, voltamos à mesma situação da discussão acima sobre os reembolsos, com a diferença de que não deve considerar a possibilidade de utilização indevida de créditos do regime não cumulativo em razão de ser o regime monofásico.

Concluo, então, como tendo razão a Recorrente.

O referido acórdão restou assim ementado, neste tocante:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

MONOFASIA. REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. CONCEITO DE RECEITA.

No regime de apuração monofásico de PIS/COFINS, descontos no preço de venda ao revendedor, concedidos posteriormente, em razão de termos contratuais pré-estabelecidos, não pode ser considerado como receita tributável, na medida em que o revendedor assume os riscos e a propriedade temporária da mercadoria, tendo o montante total sido integralmente tributado no elo anterior da cadeia negocial e não sendo submetido a alíquota zero no elo seguinte. Portanto, não pode haver repercussão tributária na recomposição de custos de mercadorias vendidas, no caso de monofasia, para o mercado de veículos automotores. Caso contrário seriam as comissões sobre vendas neste formato nos modelos de

penhor mercantil, onde este ingresso faz parte das receitas operacionais da concessionária de veículos.

(Processo nº 19515.721153/2015-15; Acórdão nº 3402-011.194; Relator Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares e Redator Designado Conselheiro Jorge Luís Cabral; sessão de 25/10/2023)

No mesmo sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2014

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COMPARTILHADAS. CONCEITO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

A ausência da classificação de algum tipo de ingresso financeiro em um contribuinte não deve ser imediatamente classificado como receita tributável para PIS/COFINS pelo mero fato de não constar da lista excludente e exaustiva dos §3º, dos arts. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Os ingressos precisam possuir os requisitos necessários à sua classificação como receitas tributáveis, nos termos da legislação específica. O resarcimento de despesas compartilhadas, que tenham sido inicialmente aportadas por uma das partes, em valor superior à sua quota de participação, em benefício de terceiros, assim contratualmente definidos, não pode ser classificado como receita tributável, sendo mera recomposição do estado patrimonial.

MONOFASIA. REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. CONCEITO DE RECEITA.

No regime de apuração monofásico de PIS/COFINS, descontos no preço de venda ao revendedor, concedidos posteriormente, em razão de termos contratuais pré-estabelecidos, não pode ser considerado como receita tributável, na medida em que o revendedor assume os riscos e a propriedade temporária da mercadoria, tendo o montante total sido integralmente tributado no elo anterior da cadeia negocial e não sendo submetido a alíquota zero no elo seguinte. Portanto, não pode haver repercussão tributária na recomposição de custos de mercadorias vendidas, no caso de monofasia, para o mercado de veículos automotores. Caso contrário seriam as comissões sobre vendas neste formato nos modelos de penhor mercantil, onde este ingresso faz parte das receitas operacionais da concessionária de veículos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/12/2014

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COMPARTILHADAS. CONCEITO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

A ausência da classificação de algum tipo de ingresso financeiro em um contribuinte não deve ser imediatamente classificado como receita tributável para PIS/COFINS pelo mero fato de não constar da lista excludente e exaustiva dos §3º, dos arts. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Os ingressos precisam possuir os requisitos necessários à sua classificação como receitas tributáveis, nos termos da legislação específica. O resarcimento de despesas compartilhadas, que tenham sido inicialmente aportadas por uma das partes, em valor superior à sua quota de participação, em benefício de terceiros, assim contratualmente definidos, não pode ser classificado como receita tributável, sendo mera recomposição do estado patrimonial.

MONOFASIA. REVENDA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. CONCEITO DE RECEITA.

No regime de apuração monofásico de PIS/COFINS, descontos no preço de venda ao revendedor, concedidos posteriormente, em razão de termos contratuais pré-estabelecidos, não pode ser considerado como receita tributável, na medida em que o revendedor assume os riscos e a propriedade temporária da mercadoria, tendo o montante total sido integralmente tributado no elo anterior da cadeia negocial e não sendo submetido a alíquota zero no elo seguinte. Portanto, não pode haver repercussão tributária na recomposição de custos de mercadorias vendidas, no caso de monofasia, para o mercado de veículos automotores. Caso contrário seriam as comissões sobre vendas neste formato nos modelos de penhor mercantil, onde este ingresso faz parte das receitas operacionais da concessionária de veículos.

(Processo nº 11080.730216/2016-42; Acórdão nº 3402-011.075; Relator Conselheiro Jorge Luís Cabral; sessão de 28/09/2023)

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP 1.836.082, assim decidiu:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1º, CAPUT, § 3º, V, A, DAS LEIS

NS. 10.637/2002 E 10.883/2003. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. INGRESSO PATRIMONIAL NOVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO.

[...] III - Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.883/2003, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.

IV - Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.

V - A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.

VI - Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.

VII - Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(STJ, REsp 1.836.082/SE, Relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe de 12/05/2023)

Portanto, filio-me ao entendimento de que no regime de apuração monofásico de PIS/COFINS, os descontos no preço de venda ao revendedor, concedidos posteriormente, em razão de termos contratuais pré-estabelecidos, não pode ser considerado como receita tributável, e, dessa forma, não pode haver repercussão tributária na recomposição de custos de mercadorias vendidas, no caso de monofasia, para o mercado de veículos automotores.

Da mesma forma, os valores repassados pela montadora à Recorrente para a realização de ações publicitárias e propagandísticas, trata-se de mero ingresso de recursos de terceiros e reembolso de gastos incorridos por conta e ordem, para reconstituir o patrimônio da Recorrente.

Isso posto, voto no sentido de, no tocante ao mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância e do auto de infração e, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães

