



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

Processo nº 10166.720336/2010-33
Recurso nº 884.527 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.940 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de junho de 2011
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente AMERICEL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. EXISTÊNCIA DE PROVIMENTO JUDICIAL. JUROS DE MORA. FLUÊNCIA.

O crédito tributário formalizado com exigibilidade suspensa, por força de medida judicial, nos casos do art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional, deve sofrer a incidência de juros moratórios, por inflexão dos arts. 161 do mesmo diploma legal e arts. 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, como já consolidado na súmula nº 5 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

VENDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. RESSARCIMENTO COMO COMPLEMENTAÇÃO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

O ressarcimento de valores como compensação ou complementação de vendas realizadas por valor abaixo do preço de custo se qualifica como receita, a teor do conceito de faturamento veiculado na Lei nº 10.833/03, caracterizada como aumento dos elementos que acrescem a situação líquida da empresa, à luz da teoria contábil patrimonialista, adotada no Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. EXISTÊNCIA DE PROVIMENTO JUDICIAL. JUROS DE MORA. FLUÊNCIA.

O crédito tributário formalizado com exigibilidade suspensa, por força de medida judicial, nos casos do art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional, deve sofrer a incidência de juros moratórios, por inflexão dos arts. 161 do mesmo diploma legal e arts. 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, como já consolidado na súmula nº 5 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

VENDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO. RESSARCIMENTO COMO COMPLEMENTAÇÃO. RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

O ressarcimento de valores como compensação ou complementação de vendas realizadas por valor abaixo do preço de custo se qualifica como receita, a teor do conceito de faturamento veiculado na Lei nº 10.637/02, caracterizada como aumento dos elementos que acrescem a situação líquida da empresa, à luz da teoria contábil patrimonialista, adotada no Brasil.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti votaram pelas conclusões. O Conselheiro Ivan Allegretti apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Alberto Medeiros Filho. OAB/DF nº 24.741

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

O presente processo envolve auto de infração de PIS/Pasep e Cofins, período fevereiro/05 a dezembro/07, em razão da falta de inclusão de diferencial de receitas obtidas com vendas de produtos abaixo do custo e o abatimento de créditos da não cumulatividade do valor apurado, em período em que submetido o contribuinte à incidência cumulativa destas contribuições, encontrando-se esta última infração com a exigibilidade do crédito tributário suspensa por força de sentença judicial proferida na ação 2008.34.00.020237-2, em trâmite na 6ª Vara Federal/DF.

Descreve o relatório de autuação que o contribuinte comercializou, nos anos de 2005 e 2006, aparelhos celulares em área de operação da empresa interligada BCP S/A, comercialização esta possibilitada por reorganização societária do grupo empresarial, ficando a autuada autorizada a realizar tais operações. Em virtude disto, estes aparelhos foram vendidos abaixo do preço de custo, comprometendo-se a BCP S/A, operadora da área, a ressarcir as perdas do autuado, contabilizando os valores repassados como custos operacionais, sendo que a autuada, por seu turno, lançou os valores percebidos em contas de custos e despesas.

Destaca ainda que a definição de faturamento constante do art. 1º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 abrange o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Em impugnação o contribuinte sustenta a impossibilidade da exigência de juros de mora sobre o crédito tributário com exigibilidade suspensa, formalizado para prevenção da decadência, uma vez que a mora pressupõe obrigação a cumprir, o que não é o caso dos autos, onde existe decisão judicial que lhe garante o direito ao procedimento adotado, destacando posicionamento do STJ; que os valores repassados pela BCP S/A não se configuram receitas operacionais, mas mera recuperação de perda incorrida nas operações; que a legislação veda a sobreposição de áreas de operação; que a venda de aparelhos celulares é atividade periférica; que em razão de reorganização societária ocorrida em 2003, a autuada passou a ser responsável pelo comércio de celulares do Grupo Claro, aí incluídas as vendas dos clientes da BCP S/A; que quando vende aparelhos celulares em sua área de operação age em nome e interesse próprio, todavia, quando os comercializa em áreas de outras operadoras do grupo, age como comissário mercantil, e, como tal, atua no interesse do representado; que se cuida de evidente mandato sem representação, reputando os efeitos atribuídos aos atos diretamente à autuada, como mandatária; que, nada obstante a situação, não era titular dos interesses que negociava; que não obtinha qualquer vantagem econômica com a operação, mas sim realizava vendas com subsídio no interesse da BCP S/A; que por apurar perdas nestas operações faz jus ao ressarcimento dos valores complementares; que não se trata de remuneração pela realização dos negócios, mas mero reembolso de perdas incorridas; que a venda subsidiada é praxe no setor de telecomunicações, passando a discorrer sobre a história do ramo de atividade no país; que os efeitos negativos da prática comercial, venda abaixo do preço de custo, devem ser absorvidos pela BCP S/A, que aproveitou a captação e fidelização de um número maior de clientes; que a realização das operações abaixo do preço de custo atendia aos interesses do grupo Claro, não havendo como o contribuinte reaver as perdas diretamente dos clientes; que a BCP S/A apenas repassava o valor exato da despesa arcada, sendo que apenas se o valor superasse o custo é que haveria que se falar em receita operacional; que os valores pagos pela BCP S/A não se prestavam a substituir os adquirentes, haja vista que se as vendas fossem efetuadas em área de operação da autuada, também se daria por preço abaixo do custo, entretanto, recuperável através do aumento da demanda da prestação de serviços de telecomunicação; que o repasse se justifica porque a autuada, por não operar na área da BCP S/A, fica impossibilitada de recuperar os prejuízos apurados na forma convencional; que a incidência das contribuições sobre os valores percebidos a título de despesa/custo viola o princípio da capacidade contributiva; que a despeito de a lei não conceituar receita, a própria origem etimológica do termo revelaria um elemento novo que ingressa no patrimônio preexistente de um sujeito; e, por fim, que não é todo ingresso de valores que constitui receita, sendo o primeiro apenas um fluxo financeiro neutro, enquanto a outra, algo que se incorpora ao patrimônio, de modo que os valores transferidos pela BCP S/A, por não se tratarem de efetivo acréscimo de seu patrimônio, não correspondem a receita.

A DRJ Brasília/DF manteve integralmente o lançamento argumentando que a fluência dos juros de mora sobre créditos tributários com a exigibilidade suspensa encontra respaldo no art. 161 do CTN e, em relação à incidência das contribuições sobre as parcelas recebidas da BCP S/A pela venda de aparelhos celulares abaixo do custo, que o conceito de receita veiculado nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/03 abrangeria os valores em comento, seja como redutor de uma conta de custo, seja como acréscimo de uma conta de receita, concluindo que, no caso vertente, houve acréscimo patrimonial.

Em recurso voluntário, o contribuinte, com alguma variação de estilo, reprisa os argumentos já deduzidos na impugnação, com especial enfoque na natureza da operação, reforçando que se cuida de rotina no mercado de telefonia celular a venda de aparelhos telefônicos por valores abaixo do preço de custo, por parte das operadoras, no intuito de angariar clientela, principalmente em mercado de concorrência acirrada, de modo que, ao assim agir, com prejuízo nestas operações, cada qual registra o diferencial como perda diretamente relacionada ao negócio, recuperando-se com o aumento da demanda dos serviços. No caso dos autos, assevera a recorrente que apurava perda nas operações de vendas de celulares, no interesse da BCP S/A, que recompunha tal perda mediante mero reembolso, uma vez que à autuada não era possível a recuperação do custo pelo aumento da demanda, eis que não lhe era possível atuar na área de operação daquela, cuidando-se, portanto, de uma diminuição de conta de despesas, ou seja, recuperação de custo incorrido. Aduziu que para se falar em receita tributável pelo PIS/Pasep e Cofins seria necessário que além do ressarcimento do prejuízo apurado, também a margem de lucro superasse tais valores; e, que a incidência das contribuições se dá sobre as receitas auferidas, assim entendidas, os ingressos novos, riqueza nova, não se compreendendo neste conceito simples reembolso de despesas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que, dele conheço.

Pertinente à incidência de juros moratórios sobre valores cuja exigibilidade se encontra suspensa por força de medida judicial, nos termos do art. 151, IV e V do CTN, este sodalício já se debruçou sobre a matéria repetidas vezes, alinhando as disposições do art. 161 daquele diploma e os arts. 61 e 63 da Lei nº 9.430/96, para concluir que a sua fluência é perfeitamente cabível, como se extrai do verbete da súmula CARF nº 5, *verbis*: “*são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral*”.

Como se percebe, a única hipótese de exclusão do consectário arguido é a existência de depósito no montante integral do crédito tributário, o que não é o caso destes cadernos processuais.

Na sequência, passo ao exame de mérito.

Os fatos geradores sob vergasta, todos eles, ocorreram sob a égide das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, cuja definição da hipótese de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins é o faturamento mensal, assim entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo 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.

Do ponto de vista contábil, segundo a teoria patrimonialista, adotada no país, as receitas, como contas de resultado, correspondem aos aumentos dos elementos que acrescem a situação líquida da empresa.

Nesta medida, como bem observado pela decisão recorrida, as receitas não são localizadas apenas nas contas ativas, mas também naquelas redutoras das contas passivas, de modo que uma recuperação de despesa ou redução do custo também reflete uma receita, sob o ângulo da aludida teoria contábil, tanto assim que os descontos obtidos, ainda que não representem entrada de valores, são classificados como receitas, isto porque, como valor que reduz o custo de aquisição de mercadorias, representa um aumento da situação líquida da empresa.

De outra banda, tenho que a aceção de receita tomada pela legislação alhures indicada equipara o termo “receita” a qualquer espécie de ganho auferido ou entrada percebida pela pessoa jurídica, pouco importando a sua denominação ou mesmo a classificação contábil adotada, tanto assim que os valores não compreendidos neste conceito amplíssimo de faturamento foram textualmente relacionados em referidas leis.

Nesta linha de raciocínio, parece-me claro que a recuperação do diferencial de custo entre o valor recebido do cliente da BCP S/A, pela recorrente, e o efetivo custo do aparelho telefônico comercializado se caracteriza como receita, nos termos aqui dispostos.

Como destacado pelo próprio recorrente, o “prejuízo” nestas operações foi atribuído exclusivamente à BCP S/A, ao passo que, sendo ele (recorrente) ressarcido dos valores não cobertos pela venda dos aparelhos, não houve, de sua parte, qualquer perda.

Contudo, sob minha ótica, pouco importa que o recorrente tenha apurado “lucro” ou “prejuízo” na operação, ou mesmo que o seu resultado tenha sido neutro, porquanto não há que se confundir os conceitos de receita e renda (lucro), sendo, grosso modo, esta o resultado positivo entre o cotejo das receitas e despesas em dado momento, como tal submetida ao IRPJ, enquanto aquela é apenas um dos elementos da equação, elemento este que representa, como dito, as variações positivas da situação líquida da empresa, subsumindo-se à hipótese do PIS/Pasep e Cofins, como formalizado pelo lançamento.

Mais uma vez, como aduzido na decisão recorrida e reafirmado neste voto, a receita se concretiza tanto pela redução do elemento negativo como pelo acréscimo do elemento positivo, de modo que, seja sob qual título jurídico que se queira rotular os valores que o recorrente percebeu da BCP S/A - reembolso, repasse, ressarcimento, redutor ou recuperação de custo ou complemento de preços -, devem os mesmos ser oferecidos à tributação para as contribuições em questão.

Em síntese, o lançamento e a decisão de primeira instância administrativa não merecem qualquer reparo devendo ser mantidos pelos seus próprios fundamentos.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl

Declaração de Voto

Conselheiro Ivan Allegretti,

Neste caso não parece que se trata de uma recuperação de custo propriamente dita, mas de uma complementação, ou composição, do valor que remunerou a venda dos celulares.

O valor que a BCP S/A entrega para a Americel S/A configura a complementação do preço dos aparelhos celulares. Ou seja, o valor do celular é literalmente custeado pelos clientes e pela BCP S/A.

Ou seja, os pagamentos da BCP S/A compõem as receitas das vendas dos aparelhos celulares, realizada pela Americel S/A.

A descrição analítica da contabilidade feita pelo Relator reflete com precisão o ocorrido, mas acredito que não esgota as possibilidades práticas, sendo prudente fazer a presente contextualização dos fatos, motivo pelo qual voto pelas conclusões.

Ivan Allegretti



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROBSON JOSE BAYERL em 08/06/2011 13:36:40.

Documento autenticado digitalmente por ROBSON JOSE BAYERL em 08/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: ANTONIO CARLOS ATULIM em 14/06/2011, IVAN ALLEGRETTI em 13/06/2011 e ROBSON JOSE BAYERL em 08/06/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 05/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP05.0320.09170.W69D

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

8EEBA560E05B13B22B089EC8581301DA324CFCE9