



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

Processo n° 10480.726349/2015-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.208 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2019
Matéria COFINS
Recorrente ELETRO SHOPPING CASA AMARELA LTDA (atual RN COMÉRCIO VAREJISTA S.A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

VERBA DE PROPAGANDA COOPERADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. DESCONTO INCONDICIONAL.

Os descontos incondicionais concedidos posteriormente e que não constavam discriminados nas Notas Fiscais não podem ser excluídos das receitas auferidas.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. DESCONTO INCONDICIONAL.

As bonificações, sejam concedidas mediante abatimento de preço, em mercadorias, ou ainda em moeda enquanto "rebaixe de preço", somente terão o valor correspondente excluído, na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, quando revestirem a forma de desconto concedido incondicionalmente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

VERBA DE PROPAGANDA COOPERADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. DESCONTO INCONDICIONAL.

Os descontos incondicionais concedidos posteriormente e que não constavam discriminados nas Notas Fiscais não podem ser excluídos das receitas auferidas.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. DESCONTO INCONDICIONAL.

As bonificações, sejam concedidas mediante abatimento de preço, em mercadorias, ou ainda em moeda enquanto "rebaixe de preço", somente terão o valor correspondente excluído, na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, quando revestirem a forma de desconto concedido incondicionalmente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da impugnação trazer ao julgado todas as informações e documentos comprobatórios dos fatos que alega, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por voto de qualidade, para manter o lançamento em relação a “Descontos Recebidos – Price”, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado, Rodolfo Tsuboi, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; e (b) por maioria de votos, para manter o lançamento em relação às rubricas restantes, vencido o Conselheiro Rodolfo Tsuboi.

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em decorrência de ação fiscal junto à empresa, para cobrança de PIS e Cofins:

Incidência Não-Cumulativa. Insuficiência de Recolhimento. Período: 01/2011 a 12/2011	Cofins	PIS/Pasep
Contribuição	R\$ 1.482.274,16	R\$ 321.809,52
Juros (calculados até 06/2015)	R\$ 538.057,27	R\$ 116.815,07
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 1.111.705,63	R\$ 241.357,14
Valor do Crédito Apurado	R\$ 3.132.037,06	R\$ 679.981,73
Crédito tributário total do processo	R\$ 3.812.018,79	

A fiscalização foi efetuada para o período de apuração relativo ao ano de 2011, e restringiu-se a verificação da apuração com base nos livros contábeis, nas contas que compõem a base de cálculo, considerando a natureza das contas em confronto com os valores informados em DACON e DCTF.

No ano de 2011, a empresa registrou diversos lançamentos “a crédito” da conta de despesas PUBLICIDADE (código: 2178), cujos históricos dizem respeito a “Entrada/recebimento de títulos VPC”. Esses lançamentos têm como contrapartidas contas do ativo: “Créditos Diversos - VPC a Receber” ou “Disponível – Bancos”.

Trata-se de créditos referentes a Verbas de Propaganda Cooperada (VPC) decorrentes de campanha publicitária institucionalizada promovida pela Eletro Shopping, em co-participação com seus fornecedores. Como receita total 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, o recebimento de VPC deve compor o rol de receitas sujeitas às Contribuições.

Igualmente ao referido no item anterior, a empresa registrou recebimentos do que chama “VPC – Verbas de Propaganda Cooperada”, com lançamentos a crédito da conta DESCONTOS RECEBIDOS - VPC/MERCADORIA (código 11632), cujos históricos se referem a recebimento de mercadorias em bonificação ou brindes, e com contrapartidas em conta de estoque interno de mercadorias (conta 7307 - Bonificações de Fornecedores-Entrada).

A empresa contabilizou a receita acima no grupo de “receitas financeiras” e, com isso, deixou de incluir na base de tributação das Contribuições para o PIS/Cofins.

O recebimento de mercadorias em bonificação não tem natureza jurídica de receita financeira; portanto, não estão sujeitas à alíquota “zero” e sim às alíquotas normais do PIS/Cofins.

Também, no ano de 2011, a empresa registrou recebimentos em conta de receita financeira, a crédito da conta DESCONTOS RECEBIDOS - PRICE (código 11633), cujos históricos se referem a “recebimentos créditos Price ... das empresas TIM, BCP ...” e com contrapartidas em conta de Banco c/movimento (recebimentos).

A empresa deixou de incluir tais receitas na base de tributação do PIS/Cofins ao classificá-las no rol de suas receitas financeiras, quando, por sua natureza jurídica, trata-se de receitas provenientes das relações negociais da fiscalizada com outras empresas, suas fornecedoras.

Cientificada pessoalmente a empresa apresentou impugnação que foi julgada improcedente pela DRJ Belo Horizonte, acórdão nº 02-73.756, de 29 de junho de 2017, por unanimidade de votos.

Após ser regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário nos seguintes termos:

1) Da improcedência da autuação quanto aos valores registrados a crédito da conta publicidade. Os valores "Créditos Diversos - VPC a Receber" é típica relação de acerto contratual de rateio de custos e despesas com propaganda e publicidade, e os ingressos se referem a operações de reembolso de pagamentos com divulgação de marcas efetuados pelos seus fornecedores;

2) Da improcedência da autuação quanto aos valores registrados a crédito da conta "Descontos Recebidos - VPC / Mercadoria". Os ingressos se referem a reembolsos de pagamentos na forma de descontos, valores ou mesmo mercadorias dadas em bonificação;

3) Da improcedência da autuação quanto aos valores registrados a crédito da conta "descontos recebidos - price" .

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

1) valores registrados a crédito da conta publicidade.

Para a recorrente os valores "Créditos Diversos - VPC a Receber" referem-se a típica relação de acerto contratual de rateio de custos e despesas com propaganda e publicidade, e os ingressos são relativos a operações de reembolso de pagamentos com divulgação de marcas efetuados pelos seus fornecedores. E os valores registrados a crédito da conta "Descontos Recebidos - VPC / Mercadoria" se referem a reembolsos de pagamentos na forma de descontos, valores ou mesmo mercadorias dadas em bonificação.

Como é sabido com o advento do RE 585.235/MG, de relatoria do Min. Cezar Peluso, em sede de repercussão geral, que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, o conceito ampliado de faturamento, correspondente à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, restou prejudicado, retomando sua acepção original, compreendendo a venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, como dispunha o art. 2º, caput da LC 70/91 e o art. 3º, caput da Lei nº 9.718/98.

Posteriormente a Lei nº 12.973/14, que alterou o art. 3º, *caput* da Lei nº 9.718/98 e o art. 12 do DL 1.598/77, definiu o faturamento como equivalendo à receita bruta, porém, entendendo-se como tal o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia e as

receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos excludentes.

No caso trata-se de pessoa jurídica cujo objeto social principal consiste na atividade de comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

Nos termos do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, no regime não cumulativo, é a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitidas apenas as exclusões expressamente previstas no § 3º do artigo 1º, respectivamente.

Art. 1º-A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês 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 de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.*

*§ 2º-A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º.*

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

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

*II - de que trata o inciso IV do **caput** do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;*

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 participações societárias, que tenham sido computados como receita;

VI - 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.

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins;

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo;

IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público;

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos;

XI - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures.(grifos nossos)

Observa-se que a Lei se refere a possibilidade de exclusão dos descontos incondicionais concedidos, no caso estamos a analisar descontos recebidos dos fornecedores, e a própria recorrente esclarece que a VPC representa ingressos referentes a operações de reembolso de pagamentos com divulgação de marcas, ou reembolso de despesas rateadas com publicidade. Por força de disposição contratual, a recorrente se obriga a adiantar o pagamento da totalidade das despesas com propaganda, enquanto seus fornecedores se comprometem a recompensá-la na forma de descontos, valores, ou mesmo mercadorias dadas em bonificação.

Analisando o RIR/1999, utilizado subsidiariamente, temos que:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - o resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões; (grifos nossos)

A Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21/11/2013, assim fez a diferenciação entre descontos condicionais e incondicionais:

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita.

Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor e receita financeira para o comprador.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 1999), arts. 373 e 374; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2. (grifos nossos)

A Solução de Consulta esta em consonância com a legislação em vigor, que define a obrigação de indicação do desconto em Nota Fiscal, conforme pode ser visto no item 4.2 da IN SRF nº 51/1978:

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

O assunto não é novo nesse Colegiado, que já se debruçou várias vezes sobre o tema, citando como exemplo os seguintes julgados:

COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA. EXIGÊNCIA.

Os descontos incondicionais, como parcelas redutoras do valor de venda ou da prestação de serviços, para efeitos fiscais, mormente para o desiderato do art. 2º, I da Lei nº 9.718/98, não devem depender de evento futuro e incerto e ainda constar expressamente da nota fiscal ou fatura correspondente, conforme preceitua o item 4.2 da IN SRF 51/78, com fulcro nos arts. 96, 100 e 115 do Código Tributário Nacional, não servindo como sucedâneo dos aludidos documentos fiscais, escritos particulares emitidos pelo próprio contribuinte. (Acórdão nº 3401-003.404, Relator Robson José Bayerl, por maioria de votos)

COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA. EXIGÊNCIA.

Os descontos incondicionais, como parcelas redutoras do valor de venda ou da prestação de serviços, para efeitos fiscais, devem constar expressamente da nota fiscal ou fatura correspondente, conforme preceitua o item 4.2 da IN SRF 51/78, com fundamento

nos arts. 96, 100 e 115 do Código Tributário Nacional. (Acórdão nº 3401-005.032, Relator Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, por unanimidade de votos)

E restou esclarecido no Acórdão nº 3401-003.404 citado a possibilidade de disciplinamento da obrigação acessória de inclusão do desconto em Nota Fiscal ser efetuada por Instrução Normativa:

A inclusão do desconto incondicional em nota, exigida pelo ato normativo em apreço é claramente obrigação acessória, que, por sua natureza, não exige lei, em sentido estrito, para seu estabelecimento, consoante dispõe o art. 115 do Código Tributário Nacional:

*“Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da **legislação** aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.” (destacado)*

Já o art. 96 do mesmo diploma disciplina que o termo “legislação” compreende “as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.” (destacado)

As normas complementares, por seu turno, são catalogadas no art. 100 do mesmo codex, incluindo-se nessa categoria, por força do inciso I, “os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas”, classe a que pertencem as instruções normativas baixadas pela Receita Federal.

*Logo, improcedente a argumentação do recorrente segundo a qual a ausência de **lei**, impondo o registro do desconto na nota fiscal, não poderia tolher o seu direito ao vindicado abatimento, quando da apuração das contribuições em debate.*

Conforme esclarecido no Relatório Fiscal, os descontos foram concedidos posteriormente e não constavam discriminados nas Notas Fiscais, portanto não há que se falar em possibilidade de sua exclusão.

Logo, correta a tributação dos valores recebidos a título de Verbas de Propaganda Cooperada (VPC), contabilizadas a crédito da conta de despesas com PUBLICIDADE (código 2178), e da conta DESCONTOS RECEBIDOS - VPC/MERCADORIA (código 11632), uma vez que se trata de receita auferida pela pessoa jurídica nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, art 1º, §§ 1º e 2º, e Lei nº 10.833, de 2003, art 1º, §§ 1º e 2º.

2) Da improcedência da autuação quanto aos valores registrados a crédito da conta "descontos recebidos - price" .

A empresa registrou recebimentos em conta de receita financeira, a crédito da conta DESCONTOS RECEBIDOS - PRICE (código 11633), deixando de incluir tais receitas na base de tributação do PIS/Cofins. A fiscalização entendeu que tais receitas são provenientes

das relações negociais da fiscalizada com fornecedores, e não poderiam ser classificadas como receitas financeiras, sujeitas à alíquota 0 (zero).

A recorrente alega que os valores não possuem natureza jurídica de receita, e que os descontos obtidos correspondem a elementos "redutores de custo de aquisição ou de estoque". Esclarece que os chamados "**descontos recebidos - PRICE**" são bonificações concedidas em moeda (dinheiro) enquanto "rebaixe de preço".

O tema já foi discutido no item precedente, e como regra geral todas as receitas auferidas são computadas na base de cálculo, admitindo-se algumas exclusões em lei. Como no caso anterior os descontos recebidos não se amoldam aos descontos incondicionais concedidos, já que as verbas descritas foram recebidas e não concedidas como está na lei.

Resta saber se os descontos podem ser considerados receitas financeiras como alega a recorrente.

O desconto financeiro é aquele concedido pelo vendedor de mercadorias ou prestador de serviços aos seus clientes, na hipótese de pagamento da fatura em data anterior ao do vencimento, mediante a aplicação de uma taxa de desconto, calculada sobre o período antecipado. Assim, o preço da compra e venda de mercadoria ou da prestação de serviços é pactuado, ocorre o fato gerador, e no futuro, a depender de certo evento – o pagamento antecipado, aquele desconto poderá ser dado ou não. Trata-se, pela sua natureza, de um desconto condicionado e não um redutor do preço, não podendo ser excluído da base de cálculo das contribuições. ("Introdução à Contabilidade", São Paulo: Ed. Atlas)

Esses descontos configuram receita financeira para o comprador e despesa financeira para o vendedor, em consonância com os arts. 373 e 374 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Logo os "descontos recebidos - price" não configuram descontos incondicionais (comerciais) aptos a reduzir o custo das mercadorias adquiridas, e diferentemente do que foi registrado pela recorrente nos livros contábeis, não consubstanciam receitas financeiras, encaixando-se no conceito amplo de receita admitido no direito tributário, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002, art 1º, §§ 1º e 2º, e Lei nº 10.833, de 2003, art 1º, §§ 1º e 2º, para efeito de incidência da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins.

Pelo exposto voto por conhecer o Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

(assinado digitalmente)

Processo nº 10480.726349/2015-68
Acórdão n.º **3401-006.208**

S3-C4T1
Fl. 628
