Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10805.720255/2014-94

Processo nº	10805.720255/2014-94
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-011.555 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	17 de junho de 2021
Recorrente	VIA VAREJO S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

É requisito para o conhecimento do recurso especial a demonstração e comprovação da divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que conheceram do recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 28080 a 28100), interposto pelo Contribuinte, em 10 de agosto de 2018, em face do Acórdão nº 3302-005.533 (e-fls. 27996 a 28016), de 24 de maio de 2018, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão proferida ficou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

NULIDADE.

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, contra o qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias no sentido de procurar provar o seu direito.

REEMBOLSO DE DESPESAS.

Reembolso de despesas devido a alegado compartilhamento de propaganda integra a base de cálculo da contribuição, mormente quando nenhuma correspondência fundada em bases econômicas fica comprovadamente estabelecida entre as efetivas despesas de propaganda, os supostos reembolsos e os serviços de propaganda que teriam beneficiado, por sistema de compartilhamento, os fornecedores da Contribuinte.

FALTA DE PROVAS A impugnação deve estar acompanhada de provas, de forma a comprovar aquilo que se alega, em obediência ao artigo 16 do Decreto 70.235/72.

AGRAVAMENTO.INOVAÇÃO.

Nos casos em que forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deverá ser efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, se não decaído o direito do Fisco.

FALTA DE MOTIVAÇÃO.

Cumpre exonerar o contribuinte em relação à valores lançados sem motivação no Auto de Infração.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, na medida em que não integra o Auto de Infração, não é questão afeta ao julgamento do Lançamento de ofício, conquanto se saiba respaldada na Lei n° 9.430/1996 e no fato da penalidade pecuniária lançada ser débito decorrente de tributo ou contribuição e parte integrante do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2009

NULIDADE

Documento nato-digital

> É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, contra o qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias no sentido de procurar provar o seu direito.
>
> REEMBOLSO DE DESPESAS.
>
> Reembolso de despesas devido a alegado compartilhamento de propaganda integra a base de cálculo da contribuição, mormente quando nenhuma correspondência fundada em bases econômicas fica comprovadamente estabelecida entre as efetivas despesas de propaganda, os supostos reembolsos e os serviços de propaganda que teriam beneficiado, por sistema de compartilhamento, os fornecedores da Contribuinte.
>
> FALTA DE PROVAS A impugnação deve estar acompanhada de provas, de forma a comprovar aquilo que se alega, em obediência ao artigo 16 do Decreto 70.235/72. AGRAVAMENTO.INOVAÇÃO.
>
> Nos casos em que forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deverá ser efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, se não decaído o direito do Fisco.
>
> FALTA DE MOTIVAÇÃO.
>
> Cumpre exonerar o contribuinte em relação à valores lançados sem motivação no Auto de Infração.
>
> JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.
>
> A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, na medida em que não integra o Auto de Infração, não é questão afeta ao julgamento do Lançamento de ofício, conquanto se saiba respaldada na Lei n° 9.430/1996 e no fato da penalidade pecuniária lançada ser débito decorrente de tributo ou contribuição e parte integrante do crédito tributário.

Em deliberação assim ficou estabelecido:

> Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Diego Weis Jr e Raphael Madeira Abad, que davam-lhe provimento.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 28143 a 28153), de 30 de outubro, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

Diante de tal deliberação o Contribuinte apresentou Agravo (e-fls. 28163 a 28171), em 6 de junho de 2019.

Por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 28175 a 28186), de 4 de julho de 2019, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF rejeitou o agravo relativamente à matéria "aplicação de alíquota "zero" para tributação das receitas financeiras pelas contribuições

Documento nato-digital

sociais não cumulativas" e acolheu quanto à matéria "inclusão dos reembolsos de despesas no conceito de receita bruta para fins de apuração da base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas.

A Fazenda Nacional em Contrarrazões (e-fls. 28205 a 28217), em 31 de agosto de 2020, requer que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo. No que tange a admissibilidade por divergência interpretativa deste Tribunal Administrativo, quanto a inclusão dos reembolsos de despesas no conceito de receita bruta para fins de apuração da base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas, foram apresentados dois acórdãos, nº 3402-001.912 e nº 3402-005.299.

Na análise dos autos, em específico do juízo de admissibilidade, bem como, do agravo, verifica-se que não restou comprovada a divergência interpretativa entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas.

Neste sentido, cita-se trecho do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial para bem demonstrar a falta de divergência interpretativa:

> 2.1 DIVERGÊNCIA (1) - INCLUSÃO DOS REEMBOLSOS DE DESPESAS NO CONCEITO DE RECEITA BRUTA PARA FINS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS
>
> A decisão recorrida defendeu que o reembolso decorrente de rateio de despesas gera uma mutação patrimonial que acarreta um aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultam em aumento do patrimônio líquido. Concluiu que tal verba se subsume no conceito de Receita segundo a Resolução CFC N° 1.121/08.
>
> O Acórdão indicado como paradigma n° 3402-001.912 está assim ementado:
>
> > *Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*
> >
> > *Período de apuração: 30/01/2007 a 31/12/2008*
> >
> > *COFINS/PIS - HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA - EMPRESA CONTROLADORA - DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.*
> >
> > *Os serviços compartilhados (nas áreas de auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (in-house ou intragrupo) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, por serem prestados sem*

finalidade lucrativa e não se inserirem no objeto do social ou no "comercium" da controladora, que carece de habilitação para sua prestação a terceiros alheios ao grupo empresarial (registros da controladora na OAB, CRC, CRA, etc), não se inserem nos núcleos da materialidade da hipótese de incidência, quer do ISS, quer das contribuições do PIS e da COFINS.

COFINS/PIS - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO - REEMBOLSO OU RESSARCIMENTO DE DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.

As quantias recebidas pela controladora a título de reembolso ou ressarcimento, por despesas com serviços compartilhados sem qualquer margem de lucro ou finalidade lucrativa, não se inserem no conceito de faturamento ou receita bruta decorrente da exploração da venda de serviços ou de quaisquer outras receitas tributáveis pelas contribuições do PIS e da COFINS. seja porque se encontram tora do objeto das atividades institucionais (atividade-fim) da controladora, seja porque não representam entradas de receitas novas oriundas do exercício da atividade empresarial- vez que se destinam apenas à justa reposição de seu patrimônio, reduzido ou diminuído em,razão de,gastos efetivados em proveito da controlada.

A decisão foi integrada pelo Acórdão no 3402-003.285, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. Os embargos de declaração se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material porventura existentes no Acórdão. Necessário sanar a obscuridade existente na ementa e na conclusão do voto para indicar, em conformidade com sua fundamentação, que foi dado provimento ao Recurso Voluntário para julgar improcedentes os Autos de Infração de PIS e de COFINS constantes dos presentes autos.

Embargos acolhidos.

A decisão considerou ser impossível a caracterização da cooperação de atividades no interesse do mesmo grupo de sociedades como serviço tributável pelo ISS e a impossibilidade de caracterização do reembolso de despesas compartidas como faturamento ou receita tributável pelas contribuições do PIS e da COFINS. E considerou que a execução de serviços compartilhados (nas áreas de auditoria, consultoria jurídica : contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (in-house ou intragrupo) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, por não ter finalidade lucrativa e não se inserir no objeto social da controladora, nem no objeto de seu comercium, não poderia ser conceituado como faturamento da controladora e, portanto também não se insere na sua receita bruta decorrente da exploração da venda de serviços nas referidas áreas (de auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de

Documento nato-digital

computadores e recursos humanos) que, por se encontrarem fora do objeto de suas atividades institucionais (atividade-fim) da controladora, não poderiam ser por ela exploradas comercialmente.

Cotejando os acórdãos confrontados, ressalta a impossibilidade de dedução da divergência argüida, já que os arestos laboraram com base em normas distintas. Enquanto a decisão recorrida interpretou as Leis de Regência da não cumulatividade das contribuições sociais, o Acórdão indicado como paradigma, analisando recurso voluntário interposto por instituição financeira, tributada segundo as regras da cumulatividade, interpretou a sistemática de tributação instituída pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Dissídio não comprovado.

O Acórdão indicado como paradigma n° 3402-005.299 teve ementa lavrada nos seguintes termos:

> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
>
> Ano-calendário: 2008, 2009, 2010
>
> PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PELA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. VINCULAÇÃO A PRODUÇÃO DE BENS E SERVIÇOS.
>
> O artigo 3º, inciso VI das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 restringiu os créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS relativos ao ativo imobilizado, vinculando o creditamento cm relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado a seu uso na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.
>
> RESULTADO DE DILIGÊNCIA. ADOÇÃO. CANCELAMENTO PARCIAL. DO AUTO DE INFRAÇÃO.
>
> Tendo sido comprovado em diligência promovida no decorrer do processo administrativo que parte das glosas perpetradas no auto de infração são indevidas, deve ser parcialmente cancelada a glosa de credito.
>
> PIS. COFINS. RECEITA. DESPESAS COM PROPAGANDA. REQUISITOS. PROVA. NÃO INCIDÊNCIA.
>
> Os valores recebidos a título de reembolso por despesas com propaganda não constituem receita tributável pela Contribuição ao PIS e pela COFINS. uma vez que comprovada a correspondência entre tais despesas com propaganda e os reembolsos percebidos pela pessoa jurídica.
>
> INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.
>
> A argumentação sobre a ofensa ao principio constitucional da não cumulatividade c ao principio da isonomia aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n°. 2.

Documento nato-digital

Analisando a imputação fiscal de indevida exclusão da base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS não cumulativas do valor do reembolso proveniente da recuperação de despesas com propagandas, a decisão asseverou que, para que um ingresso financeiro caracterize juridicamente uma receita da pessoa jurídica, devem estar presentes quatro requisitos:

i) sua definitividade no patrimônio da pessoa jurídica;

ii)a titularidade desses valores pela pessoa jurídica;

iii) a disponibilidade desses valores pela pessoa jurídica;

iv) ser uma contraprestação de negócio jurídico inerente ao exercício das atividades empresariais, mesmo que tais atividades não constem do objeto social da empresa ou de suas atividades típicas.

E subscrevendo a jurisprudência da CSRF, plasmada no Acórdão nº 9303-004.608, ratificou a não incidência das contribuições em casos de reembolso de despesas de propaganda, porém consignando os requisitos para tal reconhecimento: "os valores recebidos a título de reembolso por despesas com propaganda constituem receita, e não ressarcimento das despesas, se não restar comprovada a correspondência entre as despesas com propaganda e tais reembolsos". E como, no caso concreto, havia prova de tal correspondência, obtida mediante conversão do julgamento em diligência, o lançamento foi cancelado no que dizia respeito à tributação pela Contribuição ao PIS e pela COFINS sobre os reembolsos de publicidade e propaganda.

Passo ao cotejo dos acórdãos paragonados. E liminarmente constato que não há dissonância gritante entre os conceitos de receita esposados pelas decisões. No que diz respeito, especificamente, à rubrica em questão – reembolso de despesas com publicidade/propaganda – a decisão indicada como paradigma condicionou sua exclusão da base de cálculo das contribuições sociais não cumulativas à efetiva comprovação de sua vinculação das despesas incorridas com propaganda e com os reembolsos excluídos da tributação. Tal circunstância jamais foi debatida na decisão recorrida. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

"Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência" ou que se "agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente" (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado."

Dissídio não comprovado.

Documento nato-digital

Do exposto, vota-se por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen