



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722127/2011-18
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.509 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA ZAFFARI COMÉRCIO E INDÚSTRIA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de situações fáticas semelhantes às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Demes Brito.

Relatório

Cuida o presente processo de autos de infração para exigência de PIS e Cofins, relativos aos fatos geradores de janeiro a dezembro/2006. Na descrição dos fatos da infração, consta que a investigação iniciou após a divulgação de reportagens jornalísticas, na grande imprensa assim intituladas: “A ditadura do Varejo” e “Eu Tenho a Força – ambas da Revista Exame – e “Concentração do Varejo Preocupa Indústria” – O Estado de São Paulo. Ainda na descrição dos fatos, transcrevo abaixo pequenos trechos do relatório que contextualizam a prática denominada de RAPEL, por parte dos supermercados:

(...)

Embora a CPI não tivesse como objetivo por apurar a cobrança dos diversos “pedágios”, pelo seu impacto no segmento, foi alvo das investigações e mereceu um tópico específico no referido Relatório Final, denominado “Imposição de Contratos de Fornecimento pelas Redes SONAE e CARREFOUR para a Comercialização de Produtos em suas Lojas – Prática de Rapel”, o qual transcrevemos a seguir.

“As grandes redes de supermercados adotam como prática o estabelecimento de contratos de fornecimento, onde impõem diversas exigências aos fornecedores, que se obrigam a pagar, em dinheiro ou em mercadorias, mas geralmente, em dinheiro, um percentual sobre as compras que aquele supermercado fez dos seus produtos, é o chamado RAPEL.

A introdução do RAPEL aconteceu a partir da concentração dos supermercados em poucas empresas e se constitui uma das causas das grandes mudanças das regras do jogo no setor supermercadista.

(...)

O lançamento decorreu da não inclusão na base de cálculo dessas contribuições de importâncias cobradas dos fornecedores com origem nessas práticas – “rapel e pedágio”, via de regra por meio de redução dos valores efetivamente pagos aos fornecedores, especificamente em três contas: **propaganda; descontos obtidos; e mercadorias bonificadas.**

Essas contas contábeis objeto de tributação são detalhadas no Relatório Fiscal, com seus valores apresentados em planilhas demonstrando como se chegou aos lançamentos efetuados.

Referido lançamento foi objeto de impugnação, a qual foi julgada totalmente improcedente pela DRJ/Porto Alegre.

Apresentado então recurso voluntário, o contribuinte obteve êxito parcial no julgamento, pelo acórdão nº 3403-002520, de 24/10/2013, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

COFINS. RECEITA. BONIFICAÇÕES. DESCONTOS OBTIDOS. REQUISITOS.

Os valores recebidos a título de descontos obtidos e bonificações constituem receita, e devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição apenas se caracterizada a incondicionalidade do desconto.

COFINS. RECEITA. DESPESAS COM PROPAGANDA. REQUISITOS.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RECEITA. BONIFICAÇÕES. DESCONTOS OBTIDOS. REQUISITOS.

Os valores recebidos a título de descontos obtidos e bonificações constituem receita, e devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição apenas se caracterizada a incondicionalidade do desconto.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RECEITA. DESPESAS COM PROPAGANDA. REQUISITOS.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

NORMAS COMPLEMENTARES. PRÁTICAS REITERADAS. ADMINISTRAÇÃO. INEQUÍVOCO CONHECIMENTO.

O comando do art. 100, III do CTN aplica-se somente a casos em que a Administração tenha inequivocamente tomado conhecimento da prática.

O resultado do julgamento ficou assim especificado no *decisum*:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, **deu-se provimento para excluir da base de cálculo das contribuições os valores a título de redistribuição de débitos e créditos entre matriz e filiais**; (ii) por maioria de votos, **deu-se provimento para excluir os valores recebidos a título de reembolso de despesas com tablóides**, vencido o Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, e negou-se provimento no que se refere aos ressarcimentos feitos pelos fornecedores, quanto às despesas com propaganda, vencido o relator, designado o Conselheiro Rosaldo Trevisan; e (iii) por voto de qualidade, negou-se provimento quanto às bonificações e descontos, vencido o relator e os Conselheiros Marcos Tranchesi Ortiz e Ivan Allegretti, e designado igualmente o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência, para reversão do entendimento acima destacado no *decisum*. Em princípio o recurso especial não foi admitido pelo presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que entendeu que havia convergência nos entendimentos do acórdão recorrido com os paradigmas. Após agravo, o entendimento foi revertido pelo próprio presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, o qual admitiu o recurso especial para discussão da seguinte matéria: possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, dos valores referentes aos reembolsos de despesas com tabloides e quanto à redistribuição de débito e crédito entre matriz e filiais.

Em contrarrazões o contribuinte pede o não conhecimento do recurso especial fazendário e, caso conhecido, o seu improvimento.

O contribuinte também apresentou recurso especial, o qual foi totalmente inadmitido por despacho do presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando verificar o cumprimento dos demais requisitos ao seu conhecimento.

Nos termos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é necessário que a recorrente demonstre que outras turmas do CARF, analisaram a

mesma matéria e deram à legislação tributária interpretações diferentes em relação ao acórdão recorrido.

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

(...)

Para análise da comprovação da divergência é importante demonstrar com base em que contexto fático e jurídico foram proferidos o acórdão recorrido.

Relembre-se que o lançamento fiscal foi efetuado com base em lançamentos a créditos em 3 contas contábeis distintas: 1) Despesas com propaganda; 2) Descontos obtidos; e 3) Mercadorias bonificadas. O acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário quanto aos lançamentos contábeis efetuados nas contas 2) Descontos obtidos; e 3) Mercadorias bonificadas. Portanto é importante ressaltar que essas rubricas não fazem parte do objeto do recurso especial da Fazenda Nacional.

Quanto à conta contábil 1) Despesas com propaganda, o acórdão recorrido deu provimento parcial para afastar do lançamento somente os créditos efetuados a título de reembolsos de despesas com tabloides e quanto à redistribuição de débito e crédito entre matriz e filiais. Manteve o lançamento portanto, para os ingressos a crédito nessa conta a título de despesas com propaganda. Assim, dentro da rubrica contábil “despesas com propaganda” o acórdão recorrido reconheceu que não se tratavam de receitas somente os créditos efetuados na

referida conta a título de reembolsos de despesas com tabloides e quanto à redistribuição de débito e crédito entre matriz e filiais.

Conclui-se assim que não é fato que o acórdão recorrido entendeu que as despesas de propaganda foram genericamente afastadas da tributação pelo PIS e pela Cofins. Embora o acórdão recorrido não tenha sido exaustivo em explicar a diferenciação entre elas, o fato é que afastou especificamente duas rubricas do lançamento. O contribuinte em suas defesas e, até mesmo em contrarrazões, assim distinguia essas rubricas especificamente. Transcrevo trechos das contrarrazões:

(...)

A primeira situação diz respeito a **transferência de tablóides**. Tablóides são aqueles cadernos publicitários - jornalzinhos -, com as ofertas da rede, que ficam na entrada das lojas para consultas pelos consumidores. Todos os lançamentos referentes a operação “transferência de tablóide”, identificados pela Fiscalização, tem efeito meramente contábil.

Os tablóides são produzidos e adquiridos pela Recorrida em uma gráfica. O valor pago pelos tablóides é contabilizado a débito, na conta despesas com propaganda, para o estabelecimento depósito central (filial depósito central – DP01) - esta a filial que recebe todos os tablóides da gráfica, inicialmente. Neste mesmo momento há a contabilização a crédito, na conta fornecedores.

Estes tablóides precisam ser transferidos às lojas da Recorrida (para estarem a disposição dos consumidores). Para tanto, eles são enviados para cada uma das lojas, mediante a emissão de nota fiscal (da filial depósito central – DP01 para as lojas).

As notas fiscais de transferência são contabilizadas a débito da conta despesa com propaganda, para cada uma das filiais que recebem os tablóides, e a crédito na conta despesas com propaganda da filial depósito central – DP01 (de onde são transferidos os tabloides para as lojas).

Como se pode ver, portanto, os lançamentos a crédito relativos a tablóides, na conta despesas com propaganda, são lançamentos que retratam uma operação interna, de transferência de material publicitário do depósito para as lojas. Portanto, tais, em hipótese alguma podem ser confundidos com receitas auferidas - nos termos das leis de regência do PIS e da COFINS não cumulativos -, vez que não representam ingresso financeiro ou recebimento de qualquer espécie de recursos de terceiros.

A segunda situação diz respeito a **distribuição do reembolso de fornecedores a cada loja**. A Recorrida, no bojo de seus acordos comerciais com empresas inclusive muito maiores que ela - a exemplo da Nestlé e da AMBEV -, o que termina por afastar completamente a “tese” de que a Cia. Zaffari estaria “obrigando” seus fornecedores a “pagar pedágio” para vender suas mercadorias, é, muitas vezes, reembolsada por propagandas que Ela (a Impugnante), contrata para aqueles (seus fornecedores).

Estes valores distribuídos como reembolso são contabilizados a débito de banco e a crédito da conta despesas de propaganda da filial depósito central – DP01. Considerando que a despesa com publicidade – tabloides – é transferida integralmente para as lojas, com a emissão de notas de transferência – conforme antes esclarecido –, também se transfere para cada loja o reembolso feito pelos fornecedores, para cobertura da despesa de propaganda rateada (para cada loja). Tal lançamento – de distribuição do reembolso –, é feito no último dia de cada trimestre, e leva em consideração (critério) o volume de tablóides transferidos para cada loja.

Como se pode ver, portanto, os lançamentos a crédito relativos a tablóides, na conta despesas com propaganda, são lançamentos que retratam uma operação interna, de transferência de material publicitário do depósito para as lojas, assim como os lançamentos a crédito relativos a distribuição do reembolso de fornecedores a cada loja, na conta despesas com propaganda, que configuram-se mero rateio do depósito para as lojas. Assim, tais, em hipótese alguma podem ser confundidos com receitas auferidas – nos termos das leis de regência do PIS e da COFINS não cumulativos –, vez que não representam ingresso financeiro ou recebimento de qualquer espécie de recursos de terceiros.

(...)

Portanto, penso que para comprovar a existência de divergência de julgamento, não basta que a Fazenda Nacional apresente acórdãos paradigmas que entendeu tributáveis, pelo PIS e pela Cofins, as despesas de propaganda cobradas de seus fornecedores, pois essas foram mantidas pelo acórdão recorrido. Tal fato fica evidente no seguinte trecho do voto vencedor do acórdão recorrido:

(...)

Tendo em vista terem sido acolhidas unanimemente a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores a título de redistribuição de débitos e créditos entre matriz e filiais, e majoritariamente os valores recebidos a título de reembolso de despesas com tablóides, vencido o Conselheiro Marcos Tranches Ortiz, **incumbiu-se-me a redação de voto vencedor em relação à negativa de provimento em relação aos ressarcimentos feitos pelos fornecedores, quanto às despesas com propaganda (vencido o relator)** e quanto às bonificações e descontos obtidos (vencidos o relator e os Conselheiros Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti).

Antes de ingressar na análise dos dois tópicos destacados (despesas com propaganda, e bonificações e descontos obtidos), convém destacar o que dispõem as leis que regem as contribuições na sistemática da não cumulatividade:

(...)

Agora vejamos em que contexto fático e jurídico foram proferidos os acórdãos paradigmas:

Acórdão paradigma nº 3301-002148

Esse acórdão paradigma é do mesmo sujeito passivo, porém trata-se de lançamento relativos a fatos geradores posteriores.

De sua leitura a conclusão inequívoca é de que, na mesma linha do acórdão recorrido, confirmou-se o entendimento de que são receitas e, portanto, tributáveis pelo PIS e pela Cofins, os reembolsos obtidos dos seus fornecedores a título de despesas de propaganda. Não há uma linha no acórdão que tenha adentrado na especificidade das rubricas relativas a transferência de reembolsos de tabloides e de despesas de propaganda entre os seus estabelecimentos filiais. O próprio contribuinte atesta, em suas contrarrazões, que para esse processo, não houve lançamento dessas rubricas específicas. E se houve lançamento, esse assunto não foi tratado especificamente nesse acórdão paradigma, nem no relatório e nem no voto.

Conclui-se assim, que esse acórdão paradigma não serve para comprovar a divergência de entendimento entre turmas do CARF.

Acórdão paradigma nº 9303-003486

Esse acórdão não tratou de despesas de propaganda, mas sim da tributação dos descontos obtidos. Veja sua ementa, na parte que interessa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2007

BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Os descontos obtidos pelo Contribuinte junto aos fornecedores que não constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços integram a base de cálculo do PIS/Cofins não cumulativo.

Como visto, no acórdão recorrido, os descontos obtidos também foram mantidos como integrantes da base de cálculo do PIS e da Cofins. Nesse sentido as decisões são convergentes e não divergentes. Transcrevo abaixo trecho do voto do relator, quando destaca o conteúdo da matéria a ser julgada:

(...)

A questão é de se saber se os descontos obtidos dos fornecedores de bens ou serviços por parte da Contribuinte implicam ou não em um ingresso efetivo e variação positiva de seu patrimônio, e, neste, contexto se os descontos podem ou não ser

considerados “descontos incondicionais concedidos” e, portanto, que estes valores integrem ou não a base de cálculo do PIS e Cofins.

Se for considerado que esses descontos são incondicionais poderá a Contribuinte subtrair esses valores da base de cálculo, caso contrário, no entendimento que não são incondicionais, integrarão esses valores a base de cálculo.

(...)

Diante do exposto, por total divergência fática, entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal