



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

Processo nº 11080.726316/2010-89
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3403-000.427 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 27 de fevereiro de 2013
Assunto COFINS/CONTRIBUIÇÃO AO PIS
Recorrente WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto do Relator. Estiveram presentes ao julgamento a Dra. Adriana Barbosa Felix, OAB/DF no. 32.396, advogada da recorrente, e o Dr. Paulo Riscado, Procurador da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesí Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de autos de infração por meio dos quais a recorrente teve constituídos contra si créditos tributários da contribuição ao PIS (fls. 2250/2262) e da COFINS (fls. 2263/2275), ambos apurados sob o regime da não-cumulatividade, com relação a fatos geradores praticados entre janeiro de 2006 e dezembro de 2007.

De acordo com o detalhado relatório de ação fiscal acostado às fls. 2277/2309, a recorrente, conhecida rede de supermercados de abrangência nacional, teria deixado de expor à tributação parcela das receitas por ela auferidas no período considerado, receitas estas decorrentes de negócios que a vinculavam a fornecedores seus.

Relata a autoridade de origem que reportagens jornalísticas teriam desvendado práticas supostamente anti-concorrenciais por parte de grandes redes varejistas que, aproveitando da alta concentração do segmento em que atuam, estariam impondo seu poder econômico à indústria alimentícia sua fornecedora, através de exigências comerciais abusivas. Investigações no Ministério Público de alguns Estados da Federação e em Comissões Parlamentares de Inquérito estariam em curso para investigá-lo.

Se notabilizando pelos nomes de “rappel” ou de “pedágio”, a prática consistiria, em síntese, em exigir contribuições em dinheiro ou em mercadorias como condição para que o respectivo fornecedor desfrutasse de vantagens como a exposição de seus produtos em espaços de maior destaque nas gôndolas, a inserção de sua marca em jornais promocionais, a permissão para oferecer a degustação de produtos ao público, a possibilidade de incrementar o volume de vendas e até mesmo o direito em si de realizar vendas às redes supermercadistas.

O caso particular do relacionamento da ora recorrente com seus fornecedores foi examinado – agora sob a perspectiva de seus efeitos tributários e já não mais do ponto de vista do direito econômico – em mais de uma oportunidade. Em todas elas, concluiu a fiscalização que semelhantes práticas rendiam à recorrente receitas tributáveis por meio da contribuição ao PIS e da COFINS. Como a empresa jamais as ofereceu espontaneamente à tributação, as auditorias resultaram na constituição *ex officio* dos respectivos créditos tributários por meio dos processos nºs 11080.013955/2002-71 (PIS), 11080.014954/2002-26 (COFINS), 11080.011290/2006-94 (PIS e COFINS) e, agora, através do presente feito.

Pois bem. Segundo o relatório de ação fiscal, a recorrente mantinha contratos com seus fornecedores (“acordos promocionais” e “acordos de fornecimento”), por meio dos quais, contra o oferecimento de certas vantagens comerciais, lhes exigia determinadas somas que, no entanto, não costumavam ser pagas em espécie. Antes, eram liquidadas mediante compensação com as obrigações contraídas pela recorrente em razão da própria aquisição de mercadorias ou via dação em pagamento de mercadorias adicionais (bonificações).

Sustentando se tratar de percepção de verdadeira receita, a fiscalização expõe:

“De uma forma geral, podemos dizer que fossem tais descontos redução no custo das mercadorias compradas, as notas fiscais retratariam tal situação, consignando ali os respectivos valores. No caso, não se pactua a redução NO PREÇO DAS MERCADORIAS, mas sim no valor a ser pago POSTERIORMENTE. A fiscalizada, após adquirir as mercadorias pelo valor total consignado nas notas, ao invés de liquidar a dívida por este valor total, paga um valor REDUZIDO, extinguindo, assim, o passivo por um valor menor que o da dívida original sem a extinção concomitante de ativo, tendo-se assim uma RECEITA realizada.

(...) todos os valores cobrados, aos quais fizemos referência ao longo da narrativa desse item, não são suportados por documentação fiscal alguma, sendo recebidos em carteira, mediante emissão de cobrança bancária, ou ainda, através de desconto no pagamento. O fornecedor

pode, ainda, pagar referidos valores através de fornecimento de mercadorias, as chamadas bonificações.”

O lançamento tomou, então, por base de cálculo o montante dos lançamentos a crédito realizados nas contas contábeis listadas às fls., no interior das quais a fiscalização verificou terem sido registrados valores pertinentes a (i) mercadorias recebidas em bonificação ou a (ii) descontos concedidos à recorrente sobre o valor das notas fiscais de compra e venda emitidas pelos fornecedores, em razão de:

- (a) quebra de mercadorias (32.11.00.16, 32.11.00.46, 32.17.00.14);
- (b) promoção de venda de suas mercadorias nos estabelecimentos da recorrente (32.11.00.21 e 32.11.02.22);
- (c) “questões de mercado” (32.14.00.11);
- (d) de aquisições continuadas de seus produtos ou de aquisições que cumprirem com metas de crescimento progressivo convencionadas entre as partes (32.11.02.10, 32.11.02.11 e 32.11.02.20);
- (e) sanções pecuniárias (multas) aplicáveis ao fornecedor pela não entrega ou pela entrega tardia de mercadorias encomendadas (32.11.02.21);
- (f) do exercício do direito de não remover dos estabelecimentos da compradora mercadorias avariadas (32.17.00.13);
- (g) participação de promoções ou liquidações nos eventos realizados nos aniversários de cada insígnia da recorrente (32.17.00.18);
- (h) exercício do direito de realizar as entregas centralizadamente, nos centros de distribuição da compradora, e não nos seus diversos estabelecimentos (32.17.00.20 e 32.17.00.24);
- (i) descarte de mercadorias impróprias para venda, mediante destruição e depósito em aterro sanitário (32.11.00.99);
- (j) participação em campanhas publicitárias, por meio de (i) inserções em folhetos e encartes divulgados nas lojas, (ii) utilização de espaços privativos e (iii) inserções em propaganda institucional em TV, rádio, internet, outdoor etc. (42.00.00.50, 42.00.00.51, 42.00.00.52 e 42.00.00.56); e (l) para formação de estoque de novas lojas da recorrente ou da reinauguração de lojas já existentes (32.11.00.17).

Cientificada regularmente, a recorrente impugnou os autos de infração (fls. 2406/2435), fundamentando sua irresignação nos seguintes argumentos:

(a) os valores sobre os quais a fiscalização lhe exige os tributos constituem descontos nos preços das mercadorias que adquire junto a seus fornecedores e, como tal, não têm natureza jurídica de receita, mas de redução dos respectivos custos;

(b) os critérios contábeis empregados para escrituração dos descontos obtidos junto aos fornecedores, inclusive a nomenclatura da conta correspondente ou o grupo a que pertença no balanço patrimonial ou na demonstração de resultados, são irrelevantes para a

determinação da natureza jurídica do numerário ou da incidência de tributos, conforme reconhecem não apenas as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, mas também o Parecer Normativo CST nº 347/70;

(c) ainda que se caracterizassem como receitas, os descontos e as bonificações obtidas junto aos fornecedores seriam qualificáveis como “receitas financeiras” nos termos do artigo 373 do RIR/99 e, como tal, se sujeitariam à alíquota 0% de PIS e de COFINS por força dos Decretos nºs 5.164/04 e 5.442/05;

(d) as mercadorias recebidas em bonificação não seriam tributáveis por ocasião da entrada em seus estabelecimentos, uma vez que já se submetem às mesmas exações quando deles saem;

(e) na liquidação do crédito tributário objeto do lançamento, a fiscalização incorre em dois erros: (e.1) para o período de 02 a 12/2007, houve inclusão de supostos valores, registrados em contas de natureza credora, que não correspondem a “descontos” ou “bonificações” e que, por essa razão, já teriam sido voluntariamente oferecidos à tributação; e (e.2) para a competência 01/2006, na conta contábil “desconto de centralização de consumíveis”, desconhece a quantia de R\$ 2.075.554,00, a qual não está presente em nenhuma de suas rubricas contábeis; e, finalmente, (f) a multa de ofício, no equivalente a 75% do principal, deve ser relativizada na hipótese em razão do princípio de individualização da pena e dos artigos 108, V e 112, do CTN.

Por meio do v. acórdão de fls. 2941/2949, a DRJ-Porto Alegre acolheu a impugnação somente em parte, para reconhecer o apontado erro na liquidação do crédito com relação ao período de apuração de janeiro de 2006 (item “e2” acima). No mais, rejeitou o pedido de perícia e manteve incólumes os autos de infração, argumentando que:

(i) os descontos de que a recorrente usufrui perante seus fornecedores não são incondicionados e nem figuram na legislação de regência – Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 – como receitas passíveis de exclusão da base de cálculo das exações;

(ii) não são financeiras as receitas que a recorrente aufera dos descontos ou bonificações concedidos por seus fornecedores;

(iii) não está comprovada a presença, nas contas contábeis que serviram de base para o lançamento, de valores que não tenham origem nas práticas comerciais objeto da discussão, ao longo do ano-calendário de 2007; e, por fim, (iv) a imposição da multa de ofício no equivalente a 75% do crédito tributário principal não pressupõe a ocorrência de fraude ou de sonegação.

Em seu voluntário de fls. 2958/2991, a recorrente reafirma os argumentos expostos na impugnação e reitera o pedido de perícia.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, Relator.

O mérito da controvérsia posta com a lavratura dos autos de infração centra-se na determinação da natureza jurídico-tributária de valores convencionados entre a ora recorrente e as indústrias que lhe fornecem mercadorias para revenda, no âmbito de acordos comerciais existentes entre ambos, e apropriados pela primeira sob a forma de bonificações ou de descontos aplicáveis ao preço das operações mercantis subjacentes.

Os autos de infração se sustentam sobre a premissa de se tratarem de efetivas receitas auferidas pela recorrente. De acordo com a fiscalização, a recorrente adquire o direito a elas oferecendo a seus fornecedores uma utilidade bem definida sob a forma de uma contraprestação, de modo a evidenciar a existência de negócios jurídicos autônomos em relação à compra e venda mercantil também contratada entre as mesmas partes. Diz também não se tratar da obtenção de “descontos” no preço das mercadorias encomendadas junto aos fabricantes, mas da extinção da obrigação contraída perante eles por meio de compensações até o limite dos créditos de que a recorrente se torna titular por força destas prestações que desempenha.

De sua parte, a recorrente objeta os lançamentos advogando que os descontos e as bonificações recebidas com respaldo nos contratos mantidos com seus fornecedores não passam de fórmulas para redimensionamento do custo de aquisição das mercadorias negociadas entre ambos. Em última análise, o preço definitivo das operações de compra e venda não seria aquele documentado nas notas fiscais sacadas pelos fornecedores, mas o que resultasse da diferença entre este e a soma dos descontos que os acordos vigentes concedem a ela, compradora.

Neste cenário, releva recordar que os autos de infração foram formalizados sob a sistemática não-cumulativa de apuração da contribuição ao PIS e da COFINS. Neste regime, como se sabe, o sujeito passivo tributário submete à incidência a totalidade de suas receitas, independentemente da origem de onde provenham, e, do montante assim obtido, tem o direito de deduzir determinados créditos que lhe reconhece o artigo 3º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Dentre referidos créditos outorgados ao contribuinte estão aqueles que lhe são proporcionados pela aquisição de mercadorias destinadas à revenda (art. 3º, inciso I). Segundo o dispositivo, o sujeito passivo obrigado à apuração do PIS e da COFINS pelo regime da não-cumulatividade, desfruta do direito de abater da exação devida crédito proporcional ao custo de aquisição dos bens comprados para revenda.

Pois este aspecto tão essencial à compreensão do tratamento que a recorrente vem dando às bonificações e aos descontos obtidos não está suficientemente elucidado nos autos. Embora minucioso, o relatório de ação fiscal nada diz sobre a base de cálculo considerada pela recorrente para apropriação do direito de crédito que o regime não-cumulativo lhe reconhece com relação às mercadorias adquiridas para revenda. Os autos não revelam, em suma, se o custo de aquisição sobre o qual a recorrente vinha calculando seus créditos no período considerado era (i) aquele extraível das notas fiscais de compra e venda emitidas pelos fornecedores ou, ao contrário, (ii) aquele já reduzido pela subtração dos descontos e bonificações a que tem direito.

Por considerar que a elucidação deste aspecto é essencial ao enfrentamento das teses controvertidas no recurso voluntário, proponho ao Colegiado a conversão do julgamento em diligência, a fim de que os autos retornem ao órgão preparador, a fim de que a autoridade de origem identifique a base de cálculo sobre a qual a recorrente aplicou o direito de crédito a

que se refere o artigo 3º, inciso I, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, especificando se se tratava (a) do valor encontrável nas notas fiscais sacadas pelo fornecedor para documentar a compra e venda, ou (b) da diferença entre este montante e o total dos descontos e bonificações a que a recorrente tinha direito no período.

O órgão preparador poderá efetuar análises por amostragem e, ao cabo da diligência, exporá suas conclusões e os fundamentos que as subsidiarem em relatório circunstanciado, do qual dará vista à ora recorrente para manifestação em até 10 (dez) dias. Findo o período, retornem os autos a este Colegiado para continuidade do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesí Ortiz