



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

**Processo nº** 13855.720820/2011-73

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 3201-000.903 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 28 de junho de 2017

**Assunto** Solicitação de Diligência

**Recorrente** MAGAZINE LUIZA S/A

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

Winderley Morais Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Tatiana Josefovitz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovani Vieira e Renato Vieira de Avila.

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*Trata o presente processo de Declaração de Compensação (DComp) que compensou crédito proveniente de pagamento indevido da Cofins com débitos diversos.*

*A DRF/Franca-SP, por meio do despacho decisório de fl. 396, não homologou a compensação.*

*De acordo com o relatório de fls. 385/394, a requerente, em 10/09/2001, firmou contrato com a Fininvest para formação de uma joint venture financeira (Luizacred).*

*No contrato, ficou estabelecida a cessão do direito de exclusividade nas operações de crédito da contribuinte à financeira, sem*

*remuneração, e que o Magazine Luiza prestaria serviços à financeira, tendo direito à remuneração estipulada no acordo.*

*Em meados de 2007 a contribuinte contratou serviços de auditoria externa, que concluiu que o contrato entre ela e a Fininvest teria efeitos tributários, em relação às contribuições sociais, diversos daqueles reconhecidos pela empresa à época.*

*Sendo assim, de acordo com o relatório, a contribuinte:*

*...alterou a tributação da receita da prestação de serviços à Fininvest do regime não-cumulativo para o cumulativo, tendo inclusive retificado as DCTFs desde 2004 formalizando parcialmente este entendimento, já que não retificou as Dacons correspondentes. Isto porque em razão do acordo considerou a fiscalizada tratar-se de contrato firmado anteriormente a 31 de outubro de 2003 sujeito às condições estabelecidas na alínea b, do inciso XI, do art. 10 da Lei nº 10.833/03, quais sejam: contrato com prazo superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços.*

*Nesta nova interpretação, entende a fiscalizada que o contrato de prestação de serviços atende às condições para ter suas receitas tributadas pelo regime cumulativo. Cabe dizer que referido regime de tributação para a COFINS e PIS está regulamentado pela Instrução Normativa nº 658/2006. Nesta define-se que preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.*

*Desta forma, a requerente, ao passar a considerar as receitas decorrentes desse contrato como tributadas pelo regime cumulativo, recalcoulou as contribuições devidas, apresentando DCTFs retificadoras a partir de 2004, contendo os débitos apurados no regime cumulativo, e diversos PER/DCOMP compensando esses novos débitos e outros valores devidos com o crédito relativo à diferença entre as contribuições calculadas pelos regimes cumulativo e não-cumulativo.*

*No entanto, a fiscalização não concordou com o entendimento da auditoria externa com relação às receitas da prestação de serviços à Luizacred, pelos seguintes motivos (realces meus):*

*1 - Da repactuação do contrato com a incorporação de lojas novas pelo Magazine Luiza Além do acordo inicial firmado em 2001 que levantou as bases da “joint venture”, também foram celebrados contratos entre o Magazine Luiza e a Fininvest denominados Memorandos de Entendimento nos quais as partes estabelecem remuneração a ser paga pela financeira pela potencial geração de lucro decorrente do efetivo aumento do número de pontos de venda, conforme estabelecido.*

*Apesar de haver disposição expressa nos Memorandos de Entendimento de que haveria remuneração de receita auferida pelo Magazine Luiza em decorrência da ampliação da sua rede de lojas, e de conter referência à negociação do direito de exclusividade pelo Magazine para a Fininvest, não foram tratadas estas incorporações de lojas novas como alterando o contrato inicial.*

*Consta nos Memorandos de Entendimento que parte da aquisição seria paga pela Luizacred por força do aumento do número dos pontos de vendas, afinal foram adquiridos os pontos de venda nas Lojas Madol, Lojas Arno Palavro, Base Lar Eletromóveis e Kilar Móveis e Decorações. Por estas aquisições as partes Magazine Luiza e Fininvest repactuaram o contrato inicial, eis que houve inclusive a remuneração*

*extra em milhões de reais ao Magazine pelos novos pontos de venda e pela nova base de clientes envolvida em cada um dos memorandos de entendimento.*

(...)

*A leitura dos memorandos de entendimento nos permite a inequívoca conclusão de que se trata de repactuação do contrato anterior.*

(...)

*Mais ainda. Estabelece-se inclusive um aditamento de dez anos no prazo dos direitos de exclusividade da Luizacred e no direito de preferência do Fininvest para as novas lojas abertas ou adquiridas.*

(...)

*Assim, o preço predeterminado em 2001 pelo contrato inicial foi refeito em cada um dos Memorandos de Entendimento em que a cadeia de lojas aumentou.*

*2 - Da incompatibilidade entre o preço predeterminado legalmente definido e as receitas de serviços auferidas pelo Magazine Luiza Na consideração do que seja preço predeterminado, o conceito está amarrado com a manutenção dos valores recebidos para contratos firmados antes de 31/10/2003. De acordo com o assentado, a legislação dos tributos em comento permitiu o reajuste de preços em casos delimitados. Quando há reajustes de preços, foi emoldurado pela lei como o conceito deve ser interpretado.*

(...)

*Interpreta-se da leitura que o preço predeterminado pode ser alterado apenas pela exceção acima disposta, vale dizer, em decorrência de variação de custos de produção. Trata-se de índices oficiais de variação de preços, afinal a alteração deve refletir o custo de produção ou índice de correção monetária de insumos utilizados. Não se aplica ao caso em análise, isto porque o preço cobrado pelo serviço será sempre variável, pois se altera conforme o volume de contratos de financiamento gerados no mês e administrados pela estrutura do Magazine.*

*A remuneração obtida pela auditada deriva da prestação de serviços de captação de financiamentos, tendo seu valor limitado em 6,8% do valor total dos contratos de financiamento gerados mensalmente. Assim, os valores fixos por operação estabelecidos no inciso I, do item 2.12.3 do acordo de associação não são aplicados, eis que a remuneração nos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008 sempre foi calculada sobre o volume financiado.*

(...)

*Desta forma, a remuneração pelo contrato não se trata de preço predeterminado, mas de receita que sofre variação em função do faturamento da fiscalizada com os serviços prestados. Este faturamento é afetado por cláusulas outras que custos de produção ou de insumos. Trata-se de um percentual sobre o montante captado em financiamento para a financeira Fininvest. Como era de se esperar, este montante tem acréscimo no tempo, seja em função da quantidade de clientes captados, como também em proporção com os valores captados de financiamento que aumentam em função de taxa de juros cobrada, ou da condição macroeconômica ao tempo do empréstimo, assim como outras variáveis de mercado.*

*Descabe dizer que os valores recebidos seriam os fixados nos incisos do item I, do item 2.12.3, do acordo de associação. Isto porque no período em análise jamais foram aplicados os valores fixos, pois a*

*cláusula I.2, do item 2.12.3 sempre foi aplicada no período. E esta cláusula prevê um índice variável de remuneração.*

*Para que fosse admitido o reajuste de preços próprio dos contratos com preço predeterminado nos moldes fixados pela citada lei, a variação deveria decorrer de variação de custos, mas a variação de receitas decorre da variação dos contratos de financiamento captados diariamente com a clientela*

*(...)*

*O argumento de que se fosse mantida a mesma quantidade de lojas e os contratos de financiamento fossem os mesmos, também seria mantido o preço do contrato, não é cabível. Os preços fixados desde o início são variáveis no tempo, conforme demonstram as receitas mensais com os serviços. Em nada se aproximam do preço fixo definido em lei. O legislador quando assim o fez, objetivou manter as condições tributárias de contratos de longo prazo com preços fixados por produto ou predefinidos por período de execução contratual.*

*3 - Da imunização dos efeitos fiscais sobre os preços fixados no contrato inicial com a Fininvest No contrato fixado com a Fininvest as partes neutralizaram os efeitos fiscais de tributos sob faturamento no inciso IV do item 2.12.3. Afinal, estipularam que “os valores previstos neste item não incluem os impostos incidentes sobre o faturamento, podendo ser revistos em qualquer data para capturar mudanças de mercado e reduções de custo por ganho de escala”.*

*A cláusula acima ao estabelecer o preço do serviço sem considerar os tributos sobre a receita afasta nitidamente o caráter de preço predeterminado previsto na lei. Com a mudança da tributação não há desequilíbrio econômico-financeiro, pois o preço acertado exclui os tributos. O próprio contrato estabelece o novo preço final juntamente com qualquer mudança do tributo.*

*(...)*

*... o preço fixo estabelecido no contrato exclui os tributos sobre a receita, portanto qualquer mudança na tributação se reflete/refletiu imediatamente no preço final.*

*Sendo assim, a fiscalização indeferiu os recálculos da contribuinte relativos à receita obtida junto à Luizacred e considerou os novos débitos referentes ao regime cumulativo das contribuições inexistentes, cancelando as DCTFs retificadoras e não homologou os PER/DCOMP contendo esse tipo de crédito.*

*Cientificada do despacho decisório e inconformada com o indeferimento de seu pedido, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 400/423, alegando, em preliminar, que o direito creditório ora discutido está relacionado com o processo nº 13855.721049/2011-51, em que foi apurado crédito tributário, em parte, em função das mesmas infrações apuradas no presente.*

*Desta forma, inferiu que o presente depende da decisão final naquele processo, assim requer o sobrerestamento do presente até que essa decisão ocorra, por se tratar de questão prejudicial, a teor do art. 265, IV, do Código de Processo Civil (CPC).*

*Quanto ao mérito, argumenta que o acordo entre a Luizacred e a requerente abrangeia dois contratos:*

*Assim, verifica-se a existência de dois contratos perfeitamente autônomos: (i) cessão do direito de exclusividade da Requerente à Luizacred; e (ii) prestação de serviços pela Requerente à Luizacred que, ao final, irão compor, juntamente com os outros acordos -*

*constantes do Instrumento Particular de Associação - um contrato do tipo coligado. Ou seja, todos esses "acordos" estarão congregados no mesmo instrumento contratual, qual seja, o Instrumento Particular de Associação.*

*De fato, o avalemento da Requerente, ou seja, a sua incontestável reputação no mercado de comércio varejista de móveis e eletrodomésticos e a existência de um número expressivo de clientes que já utilizaram os seus serviços, produziu, entre outros, um bem propriamente dito, de inegável valor econômico e absolutamente autônomo, qual seja, a capacidade de atrair clientes para negócios diretamente relacionados a tal ramo de comércio.*

*(...)*

*Nesse sentido, observa-se que o acesso à exploração da carteira de clientes da Requerente para a contratação de operações de empréstimo pessoal e de crédito direto ao consumidor corresponde a um bem imaterial, integrante de seu fundo de comércio e passível de ser cedido a terceiros interessados. (grifei) Assim, conclui a impugnante, a cessão do direito de exclusividade, isto é, a cessão da exploração da carteira de clientes da requerente, configuraria uma alienação de um bem intangível, ou seja, de "ativo permanente" ou ativo não-circulante, de acordo com nova denominação prevista na Lei nº 11.941, de 2009 (nova Lei das S/A) e em nada se confundiria com a prestação de serviços da contribuinte à Luizacred.*

*Prossegue a postulante:*

*Destaque-se que o contrato originalmente firmado tem caráter de contrato coligado e, portanto, congrega diversas relações jurídicas em si. Uma delas, somente, é a prestação de serviços que a Autoridade Fiscal acredita ter sido repactuada. Em verdade, como ela própria verificou, tais Memorandos tratam do direito de exclusividade cedido pela Requerente à Luizacred e, como ativo intangível que é, sequer estaria sujeito à tributação pelo PIS e pela COFINS, pelas regras anteriormente citadas. Ou seja, sequer estar-se-ia a discutir sua inclusão ou não nas regras de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003. E, de fato, não é essa a discussão em voga. (grifos originais) Portanto, os valores repactuados nos memorandos citados pela fiscalização não têm relação com a prestação de serviços da contribuinte à Luizacred, mas sim com o direito de exclusividade anteriormente acordado, que, por se tratar de alienação de ativo permanente não é tributado pelas contribuições sociais.*

*Quanto ao aditamento de dez anos no prazo de exclusividade, também alega que não há que se falar em prorrogação do contrato de prestação de serviços, porquanto a alteração somente atingiu a parcela adstrita à cessão do direito de exclusividade.*

*Ainda que a prorrogação se referisse à prestação de serviço, não haveria que se falar em novação, pois esta pressupõe a existência de obrigação anterior que se extingue com a constituição de nova, criação dessa nova obrigação em substituição à anterior e intenção de novar.*

*Concluindo "que somente haveria novação se fossem operadas mudanças significativas na obrigação original, as quais atinjam um de seus três elementos essenciais (objeto, credor ou devedor) acima mencionados e haja efetivamente intenção de novar."*

*Quanto à prefixação do preço, alega que:*

*...o fato de estabelecer percentual sobre a totalidade das receitas decorrentes dos contratos não descaracterizaria a pré-determinação do*

*preço, na medida em que o índice já representa uma pré-determinação em si mesmo.*

*De fato, no presente caso, a remuneração descrita na cláusula 2.12.3 traz valores em reais por mês a serem pagos à Requerente pelos serviços prestados, sendo que o sub-item I.2 estabelece limitação a tal remuneração a 6,8% do valor total dos contratos firmados.*

*Tanto a remuneração ordinária quanto a cláusula limitante são perfeitamente pré-determinadas e buscam, justamente, a previsão e, mais importante, a manutenção do equilíbrio econômico do contrato no tempo, que é valor mais importante apregoado na norma do PIS e COFINS em comento.*

*Não há, portanto, que se falar em sua não aplicação por não pré-determinação do preço: ao contrário, a combinação da remuneração ordinária em Reais com a limitação a percentual da totalidade das receitas advindas dos contratos somente reforça e reafirma o caráter pré-determinado do instrumento firmado.*

*(...)*

*Ademais, não se alegue que a ampliação da cadeia de lojas representaria variação do preço. O aumento do esforço laboral, nesta, como em outra atividade econômica, pode e deve, ser melhor remunerada. Isso não significa reajuste do preço, mas pagamento proporcional ao esforço empenhado na execução de atividades.*

*Por fim, argúi ainda a requerente que a fiscalização não teria reconhecido os créditos nas operações realizadas com a Zona Franca de Manaus (ZFM) por entender que o contrato com a Fininvest se conformaria à modalidade de preço pré-determinado.*

*Após um breve histórico sobre a sistemática de creditamento pelas contribuições sociais sobre as compras originadas da ZFM, a contribuinte alega, em resumo, que se creditava à alíquota de 5,6% e, no momento em que atentou que estaria sob o regime misto – com receitas cumulativas e não-cumulativas –, passou a se creditar à alíquota de 9,25%.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento a impugnação, mantendo integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*

**CONTRATO.      PREÇO      PREDETERMINADO.      REGIME CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE.**

*Somente permaneceram no regime cumulativo de apuração das contribuições sociais as receitas decorrentes de contrato firmado antes de 31/10/2003, com prazo superior a um ano e a preço predeterminado, não se enquadrando nessa situação os contratos que prevêem reajuste de preço, após essa data, em percentual superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, onde repisa as alegações já apresentadas na impugnação e, em sede preliminar, alega a vinculação do presente processo ao Processo Administrativo nº 13855.721049/2011-51, que aguarda julgamento de recurso especial na Terceira Turma da Câmara Superior. Considerando a conexão dos processos, pede a Recorrente, que o julgamento do presente feito aguarde a decisão do Processo nº 13855.721049/2011-51. Os termos do pedido para que o julgamento aguarde a decisão final do processo conexo, foram assim detalhados no recurso voluntário.

### ***II.1 - Da Dependência do Presente Processo com o Processo Administrativo nº 13855.721049/2011-51***

*Conforme alegado em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente pugnou pela necessidade de sobrerestamento do presente processo administrativo até o deslinde do julgamento do processo administrativo nº 13855.721049/2011-51, que versa sobre crédito tributário constituído com base em suposta infração de PIS e COFINS decorrente, dentre outras questões, da alteração do regime de apuração das aludidas contribuições, gerando o crédito objeto do presente processo administrativo.*

*Assim, dada a intrínseca relação entre os dois processos mencionados, a I. Turma Julgadora determinou o apensamento dos autos, conforme se depreende da leitura do acórdão ora combatido: de fato, o que for decidido em um processo afeta o outro, porquanto parte das infrações apuradas em um e outro são as mesmas. No entanto, tal problema foi solucionado com a apensação deste àquele, fato que determina que serão julgados simultaneamente, portanto desnecessário o sobrerestamento'. (Fls. 7 do Acórdão da DPJ).*

*Ademais, registe-se que outros 34 (trinta e quatro) processos administrativos (listados na Carta nº 08213/DRF/FCA/SAORT/211/2013-FDTC - doe anexo) também guardam relação com o presente, eis que as decisões foram idênticas e, em atenção ao princípio da economia processual que informa o processo administrativo, também devem ser julgados em conjunto com o presente processo. Os processos mencionados foram os seguintes:*

13855.720820/2011-73	13855.903317/2009-37	13855.904730/2009-19
13855.720934/2011-13	13855.903318/2009-81	13855.904745/2009-87
13855.903307/2009-00	13855.903319/2009-26	13855.904797/2009-53
13855.903308/2009-00	13855.903320/2009-51	13855.904798/2009-06
13855.903309/2009-91	13855.903321/2009-03	13855.904799/2009-42
13855.903310/2009-15	13855.903716/2009-06	13855.904800/2009-39
13855.903311/2009-60	13855.903717/2009-42	13855.907801/2009-83
13855.903312/2009-12	13855.904725/2009-14	13855.904802/2009-28
13855.9033 <sup>1</sup> 3/2009-59	13855.904726/2009-51	13855.904803/2009-72
13855.903314/2009-01	13855.904727/2009-03	13855.904804/2009-17
13855.903315/2009-48	13855.904728/2009-40	13855.903718/2009-97
13855. C 03j 16/2009-92	13855.904729/2009-94	

*De fato, a decisão da DRJ foi acertada, eis que a decisão de um processo está intrinsecamente relacionada ao outro, razão pela qual a*

*Recorrente requer o regular processamento e julgamento dos presentes autos em conjunto com os autos do processo administrativo nº 13855.721049/2011-51 e os 34 processos análogos a este, mencionados na Carta nº 08213/DRF/FCA/SAORT/211/2013-FDTC.*

A conexão dos processos foi reconhecida pela DRJ, determinando o julgamento em conjunto, conforme se verifica no trecho abaixo, extraído do voto condutor do acórdão da primeira instância.

*Preliminamente, a impugnante alega, que este processo, por conter infrações que também foram apuradas no processo nº 13855.721049/2011-51 - que constituiu o crédito tributário das contribuições sociais para a contribuinte - deveria ficar sobrerestado até o julgamento desse processo, por considerar questão prejudicial.*

*De fato, o que for decidido em um processo afeta o outro, porquanto parte das infrações apuradas em um e em outro são as mesmas.*

*No entanto, tal problema foi solucionado com a apensação deste àquele, fato que determina que serão julgados simultaneamente, portanto desnecessário o sobrerestamento.*

Sendo objeto de recursos voluntário o presente processo foi apensado ao processo nº 13855.721049/2011-51 e foram enviados a este Conselho para julgamento. Entretanto, quando do julgamento do processo nº 13855.721049/2011-51 pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção, o presente processo não foi julgado, sendo posteriormente desapensado e realizado novo sorteio para julgamento do recurso voluntário.

Consultando o sistema e-processo verifica-se que o Processo nº 13855.721049/2011-51 foi julgado pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção, que decidiu no Acórdão nº 3403-003.385 dar provimento parcial ao recurso. A decisão foi objeto de embargos declaratórios que foram conhecidos e providos pela turma somente para aclarar o julgamento não tendo efeitos infringentes. Não se conformando com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Especial que não foi admitido para prosseguimento, entretanto, a Recorrente, por não concordar com inadmissibilidade do recurso, impetrou o Mandado de Segurança nº 1004177-48.2016.4.01.3400, que foi liminarmente decidido de forma favorável a sua pretensão, sendo determinando por força da medida judicial, o prosseguimento do recurso especial.

O Processo nº 13855.721049/2011-51 foi julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 26 de janeiro de 2017, formalizado no Acórdão nº 9303-004.608.

A Recorrente, considerando que o julgamento do processo nº 13855.721049/2011-51 ocorreu sem a presença de todos os conselheiros, buscou o Poder Judiciário, alegando irregularidade no julgamento em razão da quebra de paridade entre conselheiros representantes da Fazenda e dos Contribuintes.

Em decisão liminar no Mandado de Segurança nº 1003001-97.2017.4.01.3400, o Juízo da 3ª Vara Federal Cível da SJDF determinou a realização de um novo julgamento, nos seguintes termos:

*Com essas considerações, defiro o pedido liminar para determinar que a autoridade coatora, ou quem suas vezes fizer, anule o julgamento do Recurso Especial interposto no Processo Administrativo nº 13855.721049/2011-51, devendo ser proferido um novo julgamento, a fim de seja assegurada a paridade prevista no Regimento Interno do CARF, até ulterior deliberação.*

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

Nos termos constantes do relatório, o presente processo possui vinculação umbilical com o processo nº 13855.721049/2011-51, que encontra-se pendente de julgamento de recurso especial.

Considerando que a decisão terá efeito direto sobre o julgamento do presente processo, entendo ser necessário determinar a movimentação dos autos a Secretaria desta Segunda Câmara para aguardar a decisão final do Processo nº 13855.721049/2011-51.

*Assinado digitalmente*  
Winderley Morais Pereira