



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.720820/2011-73
Recurso Embargos
Acórdão nº 3301-012.640 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Embargante MAGAZINE LUIZA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO COM EFEITOS INFRINGENTES.

São cabíveis Embargos de Declaração para corrigir vício decorrente de omissão caracterizada pela ausência de fundamentação no acórdão embargado sobre alegação apresentada pela Contribuinte em seu Recurso Voluntário.

Os Embargos de Declaração não possuem a finalidade de alterar o julgamento, salvo quando isso decorre imediatamente do suprimento da omissão constatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para sanar o vício apontado, com efeitos infringentes, para, consequentemente, não conhecer integralmente das alegações apresentadas no recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Os autos envolvem Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, sob o fundamento de omissão, em face do Acórdão nº 3301-006.609, Sessão de 20/08/2019, de relatoria do ilustre Conselheiro Winderley Moraes Pereira, oriundo desta 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório do acórdão embargado, que reproduzo a seguir:

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, recalculou 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:

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 Eletrodomésticos 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 firmamos 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 n.º 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 sobrestamento 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 abrangeria 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 aviamento 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 n.º 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 subitem 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, argüi 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 reflita 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 n.º 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 n.º 13855.721049/2011-51. Os termos do pedido para que o presente processo aguarde a decisão final do processo conexo, foram assim detalhados no recurso voluntário.

II.1 - Da Dependência do Presente Processo com o Processo Administrativo n.º 13855.721049/2011-51

Conforme alegado em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente pugnou pela necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo até o deslinde do julgamento do processo administrativo n.º 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 sobrestamento*. (Fls. 7 do Acórdão da DPJ).

Ademais, registre-se que outros 34 (trinta e quatro) processos administrativos (listados na Carta n.º 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 ¹ 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. Ç 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 n.º **13855.721049/2011-51** e os **34 processos análogos a este, mencionados na Carta n.º 08213/DRF/FCA/SAORT/211/2013-FDTC.**

A conexão do presente processo e do Processo n.º 13855.721049/2011-51 foi reconhecida pela DRJ, determinando o julgamento em conjunto dos processos, conforme se verifica no trecho abaixo, extraído do voto condutor do acórdão da primeira instância.

Preliminarmente, a impugnante alega, que este processo, por conter infrações que também foram apuradas no processo n.º 13855.721049/2011-51 - que constituiu o crédito tributário das contribuições sociais para a contribuinte - deveria ficar sobrestado 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 sobrestamento.

Sendo objeto de recursos voluntário o presente processo foi apensado ao processo n.º 13855.721049/2011-51 e foram enviados a este Conselho para julgamento. Entretanto, quando do julgamento do processo n.º 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 n.º 13855.721049/2011-51 foi julgado pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção, que decidiu no Acórdão n.º 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 n.º 100417748.2016.4.01.3400, que foi liminarmente decidido de forma favorável a sua pretensão, sendo determinado por força da medida judicial, o prosseguimento do recurso especial. O Processo n.º 13855.721049/2011-51 foi julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 26 de janeiro de 2017, formalizado no Acórdão n.º 9303004.608.

A Recorrente, considerando que o julgamento do processo n.º 13855.721049/2011-51 ocorreu sem a participação completa do colegiado, 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 n.º 100300197.2017.4.01.3400, 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 n.º 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.

Posteriormente referida liminar foi confirmada por Sentença, conforme decisão transcrita abaixo.

Diante do exposto, confirmo o deferimento da liminar de fls. 759/763 e CONCEDO A SEGURANÇA para determinar que a autoridade coatora, ou quem suas vezes fizer, anule o julgamento do Recurso Especial interposto no Processo Administrativo n.º 13855.721049/2011-51, devendo ser proferido

um novo julgamento, a fim de seja assegurada a paridade prevista no Regimento Interno do CARF.

Em cumprimento a decisão judicial, a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, realizou novo julgamento na sessão do dia 12/04/2018, formalizado no Acórdão 9303-006.689.

Acordam os membros do colegiado, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento, por entenderem que não incidem juros de mora sobre multa de ofício. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial, por (i) reconhecerem que a natureza do contrato celebrado entre a recorrente e a Fininvest S/A era de preço pré-determinado, (ii) pela não incidência do PIS e da Cofins em relação aos Juros sobre Capital Próprio JCP, e (iii) pela não incidência do PIS e da Cofins em relação às bonificações financeiras. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pelo conselheiro Valcir Gassen (suplente convocado).

Com a seguinte ementa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

CONTRATO. PREÇO PREDETERMINADO NÃO CARACTERIZADO. 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 reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

REGIME MISTO. VENDA DE PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFLEXO NA APURAÇÃO DE CRÉDITOS PELA AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DA ZONA FRANCA DE MANAUS.

O direito à apuração de créditos de PIS e COFINS sobre mercadorias adquiridas da ZFM Zona Franca de Manaus depende não só do regime de apuração das contribuições a que se sujeita o comerciante varejista localizado fora dela, mas também do cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 3º da IN SRF nº 546/2005, pois a escolha da alíquota aplicável na apuração do crédito depende da alíquota que foi aplicada na tributação da saída da mercadoria da ZFM. Mercadoria tributada na saída da ZFM com alíquota prevista para destinatário que informou estar sujeito ao regime não-cumulativo, não pode gerar crédito mediante aplicação das alíquotas do regime cumulativo.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO.

O valor dos juros sobre o capital próprio compõe a base de cálculo das contribuições não-cumulativas e deve ser tributado com alíquota positiva, a teor do art. 1º do Decreto nº 5.442/2005 e do decidido pelo STJ no RESP nº 1104184, na sistemática do art. 546-C do CPC.

COFINS NÃOCUMULATIVA. BONIFICAÇÕES CONDICIONAIS. INCIDÊNCIA.

A base de cálculo das contribuições não-cumulativas é composta pela totalidade das receitas auferidas pela empresa, independentemente da sua natureza, deduzida de algumas exclusões expressamente relacionadas em lei, entre as quais não se incluem as bonificações.

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.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS.

Excetuados os gastos com disposição legal específica, apenas os bens e serviços empregados no processo produtivo e que não se incluam no ativo permanente dão direito ao crédito sobre o valor de suas aquisições.

Em razão de nada produzirem e de nada fabricarem, empresas dedicadas à atividade comercial não podem tomar créditos do regime não cumulativo sobre gastos com: i) embalagens (fitas adesivas incluídas nas vendas feitas pela internet); ii) combustível e manutenção de empilhadeiras utilizadas na revenda de mercadorias; iii) encargos de amortização de despesas pré-operacionais, caracterizadas pela ativação de juros pagos em contrato de financiamento firmado com o BNDES para a construção de edificação; iv) taxas pagas às administradoras de cartões de crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

CONTRATO. PREÇO PREDETERMINADO NÃO CARACTERIZADO. 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 reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

REGIME MISTO. VENDA DE PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFLEXO NA APURAÇÃO DE CRÉDITOS PELA AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DA ZONA FRANCA DE MANAUS.

O direito à apuração de créditos de PIS e COFINS sobre mercadorias adquiridas da ZFM Zona Franca de Manaus depende não só do regime de apuração das contribuições a que se sujeita o comerciante varejista localizado fora dela, mas também do cumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 3º da IN SRF nº 546/2005, pois a escolha da alíquota aplicável na apuração do crédito depende da alíquota que foi aplicada na tributação da saída da mercadoria da ZFM. Mercadoria tributada na saída da ZFM com alíquota prevista para destinatário que informou estar sujeito ao regime não-cumulativo, não pode gerar crédito mediante aplicação das alíquotas do regime cumulativo.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO.

O valor dos juros sobre o capital próprio compõe a base de cálculo das contribuições não-cumulativas e deve ser tributado com alíquota positiva, a teor do art. 1º do Decreto nº 5.442/2005 e do decidido pelo STJ no RESP nº 1104184, na sistemática do art. 546-C do CPC.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES CONDICIONAIS. INCIDÊNCIA.

A base de cálculo das contribuições não-cumulativas é composta pela totalidade das receitas auferidas pela empresa, independentemente da sua natureza, deduzida de algumas exclusões expressamente relacionadas em lei, entre as quais não se incluem as bonificações.

PIS. 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.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS.

Excetuados os gastos com disposição legal específica, apenas os bens e serviços empregados no processo produtivo e que não se incluam no ativo permanente dão direito ao crédito sobre o valor de suas aquisições. Em razão de nada produzirem e de nada fabricarem, empresas dedicadas à atividade comercial não podem tomar créditos do regime não cumulativo sobre gastos com: i) embalagens (fitas adesivas incluídas nas

vendas feitas pela internet); ii) combustível e manutenção de empilhadeiras utilizadas na revenda de mercadorias; iii) encargos de amortização de despesas pré-operacionais, caracterizadas pela ativação de juros pagos em contrato de financiamento firmado com o BNDES para a construção de edificação; iv) taxas pagas às administradoras de cartões de crédito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

O julgamento do presente processo foi convertido em diligência para aguardar a decisão final do Processo 13855.721049/2011-51 na Terceira Turma da Câmara Superior deste Conselho.

A Terceira Turma da Câmara Superior concluiu o julgamento do Processo 13855.721049/2011-51, formalizado no Acórdão 9303-006.689, negando provimento aos argumentos da Recorrente, com a decisão que o contrato firmado entre a Recorrente e a Fininvest não é de preço predeterminado, mantendo assim, a autuação fiscal integralmente. Quanto a discussão sobre os juros moratórios, que na decisão da câmara baixa foi cancelado do lançamento com provimento parcial à impugnação da Recorrente, a Terceira Turma da Câmara Superior acatou o recurso especial da Procuradoria da Fazenda, reformando a decisão *a quo* para manter a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Com a decisão transitada em julgado no Processo 13855.721049/2011-51, foi retomado o julgamento do presente processo na sessão do dia 24/04/2019.

Na sustentação apresentada pela Recorrente durante a sessão de julgamento, foi informado a propositura na 21ª Vara Federal Cível da SJDF de ação judicial nº 1020392-31.2018.4.01.3400 contra a decisão prolatada no Processo Administrativo nº 13855.721049/2011-51. Segundo a Recorrente, está sendo discutido na esfera judicial a tributação a ser aplicada às operações entre a Recorrente e a Fininvest.

Considerando que a mesma matéria é discutida no presente processo e que em confirmada o propositura da ação judicial e a discussão da mesma matéria no poder judiciário implica em renúncia da discussão da matéria na esfera administrativa, a Turma resolveu converter o julgamento do recurso em diligência a fim de que unidade preparadora intimasse a Recorrente a apresentar cópias da petição inicial e decisões judiciais referentes aos autos da ação judicial nº 1020392-31.2018.4.01.3400 em tramitação na 21ª Vara Federal Cível da SJDF.

A Unidade de Origem procedeu a diligência e a Recorrente apresentou os documentos referentes a ação judicial nº 1020392-31.2018.4.01.3400 e os autos retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Em 28/09/2020, a Contribuinte apresentou Embargos de Declaração, em face do Acórdão nº nº 3301-006.609, Sessão de 20/08/2019, apontando os seguintes vícios:

- 1- Obscuridade acerca da necessidade de sobrestamento do presente Processo Administrativo Fiscal; e
- 2- Omissão acerca da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício

Em Despacho de Admissibilidade de Embargos datado de 03/11/2020, os **Embargos** foram **parcialmente admitidos**, para sanar a omissão quanto à apreciação dos juros sobre a multa de ofício.

Os autos foram encaminhados para novo sorteio no âmbito desta Turma, tendo em vista que o Conselheiro-Relator anterior não mais a compõe.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator

Relator.

I **ADMISSIBILIDADE**

Os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais devem ser conhecidos, nos exatos termos do correspondente Despacho de Admissibilidade.

II **MÉRITO**

II.1 **Omissão**

No Despacho de Admissibilidade de Embargos, a Presidente desta Turma admitiu parcialmente os Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, nos seguintes termos:

[...]

Omissão acerca da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício

Neste ponto, a embargante suscita que não houve apreciação da matéria, mas apenas a inserção do resultado no dispositivo.

Com razão, a embargante. De fato, não houve fundamentação da decisão acerca da matéria, mas apenas menção do resultado no dispositivo, conforme abaixo:

Diante do exposto, considerando que a matéria em discussão no presente processo está sendo discutida na esfera judicial, voto por conhecer em parte o recurso voluntário, em razão da concomitância parcial com ação judicial e na parte conhecida (exigência de juros sobre multa de ofício), negar provimento.

CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, para sanar a omissão quanto à apreciação dos juros sobre a multa de ofício. Encaminhe-se para novo sorteio e distribuição no âmbito desta turma, uma vez que o Conselheiro Relator original não mais compõe o quadro de conselheiros do CARF.

Da leitura do Acórdão nº 3301-006.609, de 2019, confirma-se que não foi consignado o fundamento para afastar as alegações que contestaram a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício.

Passo ao saneamento da omissão.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alegou que não há base legal para incidência de juros sobre a multa de ofício.

Argumentou que o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, prevê o acréscimo de juros, porém somente sobre tributos, cujo conceito não se confunde com o de multa, nos termos do art. 3.º do CTN.

Destacou que o §1.º do art. 113 do CTN ratifica esse entendimento, deixando claro que são duas figuras distintas:

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de **tributo ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Portanto, concluiu que, como não há base legal, a cobrança afronta o princípio da legalidade.

Citou os Acórdãos CARF n.ºs 101-96.523, 105-16.754, 201-78.718, 02-03.133 e 103-23.566, que considerou embasarem sua tese acerca da não incidência de juros sobre a multa de ofício.

E, por fim, pontuou que nem se poderia alegar que a cobrança encontra amparo no art. 43 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, pois este somente autoriza a incidência sobre a multa exigida isoladamente.

Pois bem.

Os presentes autos, como bem detalhado no Relatório deste Voto, envolvem Declarações de Compensação em que a Contribuinte pleiteou crédito proveniente de pagamento indevido da Cofins para compensar seus diversos débitos.

Consoante art. 74, §§ 9.º e 11, da Lei n.º 9.430, de 1996, a lide instaurada nestes autos originou-se com a apresentação de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisórios datado de 24/06/2011, à fl. 396, que não homologou as compensações apresentadas pela Embargante.

Em outras palavras, os presentes autos não envolvem lançamento de ofício de crédito tributário, mas sim discussão acerca da não homologação de compensações apresentadas pela Contribuinte.

Logo, impertinente no presente processo a discussão acerca da incidência de juros moratórios sobre multa de ofício, uma vez que não há multa de ofício em lide neste Processo Administrativo Fiscal.

Neste ponto, ressalto que a discussão administrativa sobre esse tema compôs a lide em outro feito, já definitivamente julgado no âmbito deste CARF¹, a saber: Processo Administrativo Fiscal n.º 13855.721049/2011-51, conexo ao presente, de interesse da Embargante, oriundo de ações fiscais que redundaram na lavratura de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de PIS e Cofins por falta de recolhimento dessas contribuições.

E, por fim e apenas a título de esclarecimento à Embargante, destaque-se que a questão envolvendo a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício encontra-se pacificada no âmbito do CARF, com base na Súmula CARF n.º 108:

Súmula CARF n.º 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

¹ Consoante Acórdão n.º 9303-006.689, Sessão de 12/04/2018.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dessa forma, as alegações apresentadas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário acerca da incidência de juros moratórios sobre multa de ofício não compõem a lide instaurada nos presentes autos, razão pela qual o Recurso Voluntário, nesta parte, também não pode ser conhecido.

Portanto, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos para sanar a omissão apontada, com efeitos infringentes, para não conhecer integralmente do Recurso Voluntário.

III - CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração para sanar o vício apontado, com efeitos infringentes, para, conseqüentemente, não conhecer integralmente das alegações apresentadas no Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator