



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

Processo nº 13855.904799/2009-42
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.670 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de janeiro de 2019
Assunto PIS/COFINS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. PREÇO PREDETERMINADO.
Recorrente MAGAZINE LUIZA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em remeter os autos para a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento, por conexão com o processo nº 13855.720820/2011-73, do mesmo contribuinte, já distribuído a conselheiro integrante desta Turma.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por Magazine Luíza S/A, na qual pede reforma da decisão proferida pela DRJ.

O processo cuida de DCOMP lastreada em créditos de PIS/Cofins, cuja compensação não foi homologada pela DRF/Franca/SP.

Por bem relatar os fatos ocorridos, adoto trechos do relatório da DRJ:

(...)

De acordo com o relatório (...), 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 (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 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 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, (...), 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 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 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 1.2 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%.

Seguindo a marcha processual, a DRJ proferiu decisão julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. Transcreve-se a parte da ementa de interesse:

(...)

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

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo reforma do acórdão da DRJ apresentando as seguintes alegações, em síntese:

a) sobrestamento do feito, para aguardar decisão do PAF 13855.721049/2011-51, que trata sobre auto de infração, donde se discute existência de crédito tributário, decorrente da alteração de regime de apuração e julgamento conjunto de outros 34 processos;

b) que o contrato de constituição da empresa Luizacred (MAGAZINE LUIZA E BANCO FININVEST) pelo regime cumulativo, foi firmado antes de 31 de outubro de 2003;

c) que os contratos de exclusividade e de prestação de serviços são autônomos, e que a pré-determinação do preço estava previsto em cláusula contratual;

d) que o art. 109 da Lei 11.196/05 determina que os reajustes de preços com base nos custos não serão considerados para fins de descaracterização do preço pré-determinado, disposição aplicável ao presente caso;

e) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução 3201-001.641, de 29/01/2019, proferido no julgamento do processo 13855.720934/2011-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela Resolução (3201-001.641):

"O recurso é tempestivo e merece ser conhecido.

O processo foi a mim **distribuído** em **29/08/18**, sendo ele paradigma.

Após inclusão em pauta, o Contribuinte requereu que este processo fosse julgado em conjunto com os autos 13855.720820/2011-73, de Relatoria do Conselheiro Winderley Morais Pereira, sendo **distribuído** em **17/03/16**, conforme sítio do CARF.

Por se tratar de processos idênticos, de processos já conexos na DRJ, com mesma decisão, devem ser os processos reunidos para julgamento nos termos do art. 6º, I, do ANEXO II, RICARF.

Assim, os autos devem ser remetidos para a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento, com o lote de repetitivos, ao Conselheiro Winderley Morais Pereira, diante da conexão nos autos 13855.720820/2011-73."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado resolveu pela remessa do presente processo para a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, ao Conselheiro Winderley Morais Pereira, diante da conexão com o processo 13855.720820/2011-73.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza