



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16561.720069/2011-07
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-003.486 – 3ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2016
Matéria PIS E COFINS
Recorrente WALMART BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

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

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Maria Teresa Martínez López, Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que davam provimento.

(assinado digitalmente)
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)
Valcir Gassen - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo

Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte em face do Acórdão nº 3302-002.119, de 22 de maio de 2013 (fls. 1.059 a 1.079), contra a decisão tomada por voto de qualidade na Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento. A ementa é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano calendário: 2007

BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Não integram a base de cálculo do tributo os descontos incondicionais.

DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.

Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

RECEITA. CONCEITO.

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários. Neste conceito enquadram-se os descontos obtidos juntos a fornecedores, a título de: distribuição de mercadorias; atividade de propaganda; aniversário, inauguração, reforma e reinauguração de lojas; fidelização e crescimento dos fornecedores; não devolução de mercadorias defeituosas; e Bonificações e Fundo de Desenvolvimento de Negócios.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento ex-officio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com

base na taxa Selic.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**Ano calendário: 2007**BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.**Não integram a base de cálculo do tributo os descontos incondicionais.**DESCONTO INCONDICIONAL. CONCEITO.**Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.**RECEITA. CONCEITO.**Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários. Neste conceito enquadram-se os descontos obtidos juntos a fornecedores, a título de: distribuição de mercadorias; atividade de propaganda; aniversário, inauguração, reforma e reinauguração de lojas; fidelização e crescimento dos fornecedores; não devolução de mercadorias defeituosas; e Bonificações e Fundo de Desenvolvimento de Negócios.**MULTA DE OFÍCIO.**A multa a ser aplicada em procedimento ex-offício é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.**É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic.**Recurso Voluntário Negado.*

O Recurso Especial refere-se aos autos de infração decorrentes da cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativas ao ano calendário 2007, envolvendo a política de bonificação existente entre a contribuinte e seus fornecedores e as consequências tributárias de tal posição.

A contribuinte entende que descontos não integram a base de cálculo da incidência do PIS e da Cofins por serem meros desembolsos de despesas (não receitas), enquanto que a Fazenda Nacional entende que estes descontos não se enquadram na categoria de descontos incondicionais, portanto integrariam as receitas, base de cálculo de incidência das referidas contribuições.

Diante da decisão desfavorável do referido acórdão a Contribuinte interpôs Embargos de Declaração em 22 de agosto de 2013 (fls. 1127 a 1133), alegando como fundamentos dos embargos a questão da omissão e contradição no acórdão.

Entendeu-se, pelo Despacho nº 3302-037 (fls. 1.141 a 1.142), da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 12 de junho de 2014, improcedente a alegação de omissão ou contradição no acórdão embargado, sendo, assim, negado o seguimento aos declaratórios.

O Recurso Especial de divergência foi interposto pela Contribuinte em 18 de julho de 2014 (fls. 1.168 a 1.198) e foi concedida a admissibilidade por intermédio do Despacho S/N, da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 24 de junho de 2015 (fls. 1.320 a 1.324).

A Procuradoria da Fazenda Nacional ofertou contrarrazões ao Recurso Especial em 14 de julho de 2015 (fls. 1.326 a 1.361).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator

Diante da tempestividade e do atendimento dos requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Especial da Contribuinte.

A autoridade fiscal aponta os seguintes fatos que levaram a lavratura dos autos de infração no Acórdão nº 16-36.669, da Sexta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em São Paulo I, em 15 de março de 2012 (fls. 952-954):

2.1. o contribuinte efetuou diversos lançamentos contábeis em contas redutoras do grupo 4.1.1.01 - Custo de Mercadorias e 4.2.01.03 - Despesas Comerciais. Pela natureza dos valores contabilizados não se tratam de reembolso ou ressarcimento destes custos ou despesas, mas sim receitas decorrentes da contraprestação ou não de serviços prestados pelo contribuinte a seus próprios fornecedores;

2.2. Receita decorrente da atividade de distribuição de mercadorias. O WAL MART cobra de seus fornecedores uma remuneração que tem como contraprestação direta a centralização de entregas das mercadorias em seu Centro de Distribuição. A utilização por parte dos fornecedores do Centro de Distribuição e da frota de veículos do WAL MART, implicaria redução dos custos de transporte dos fornecedores, uma vez que caberia ao WAL MART a distribuição das mercadorias adquiridas em seus postos de venda. O desconto logístico é um percentual incidente sobre o valor total das notas fiscais mensais emitidas pelos seus fornecedores. Trata-se de remuneração em contrapartida aos serviços de transporte e distribuição prestados pelo WAL MART aos seus fornecedores de modo a viabilizar a entrega centralizada e não há desconto nos preços das mercadorias;

2.3. Receita decorrente da atividade de propaganda. O contribuinte cobra de seus fornecedores percentual sobre o valor total das notas fiscais do mês de

referência e, em contrapartida, lhes oferece um determinado número de fotos em jornais, encartes publicitários, folhetos, folders, etc;

2.4. Receita decorrente de aniversário, inauguração, reforma e reinauguração de lojas. Referem-se a valores arrecadados junto aos fornecedores para que estes participem da realização de promoções em datas e eventos determinados no WAL MART, desde que concedam um desconto sobre todas as compras realizadas. Os descontos, ao invés de constarem de cada nota fiscal de modo a reduzir o preço das mercadorias e caracterizar a incondicionalidade, são calculados sobre os valores das aquisições;

2.5. Receita decorrente de fidelização e crescimento dos fornecedores. Essas receitas não são uma redução de custos, mas sim uma verdadeira remuneração cobrada de seus próprios fornecedores e que tem como contrapartida a garantia do escoamento da produção do fornecedor, bem como a possibilidade de proporcionar um crescimento dos fornecedores;

2.6. Receita decorrente de não devolução de mercadorias defeituosas. O desconto não devolução é o valor cobrado pelo WAL MART pela não emissão de notas de devolução contra o fornecedor para mercadorias avariadas no interior das lojas ou depósitos. Em vez de proceder à devolução o contribuinte pactua um valor a receber a título de desconto, que apesar do nome (não devolução) é devido independentemente de as avarias acontecerem ou não. Não sendo o desconto pactuado proporcional às avarias detectadas, os valores recebidos sob esse título não podem ser caracterizados como ressarcimento financeiro. Tais valores também não se caracterizam como indenização por reparação de dano, já que não guardam correspondência com o preço das mercadorias avariadas;

2.7. Receita decorrente das Bonificações e Fundo de Desenvolvimento de Negócios. Em relação às receitas denominadas "PA - BONIFICAÇÃO POR PEDIDO DE COMPRA", as mesmas têm, dentre outros motivos, a compensação de estoque de produtos adquiridos a custos superiores àqueles praticados pelos seus concorrentes, como também a reação a preços de promoções realizadas também pela concorrência. Em relação às receitas denominadas "FDN - FUNDO DE DESENVOLVIMENTO DE NEGÓCIOS", referem-se a ações institucionais. Nas duas situações os valores recebidos dos fornecedores não implicaram em redução do preço das mercadorias adquiridas.

Diante de tal entendimento por parte do Fisco e da lavratura de autos de infração, a Contribuinte apresentou impugnação assim substanciada (fls. 954-956) :

4.1. as reportagens transcritas no auto de infração têm cunho sensacionalista e jamais poderiam ter servido de suporte fático às acusações fiscais, que deveriam se amparar na estrita apuração dos fatos e na correta aplicação da legislação tributária, em seus exatos limites;

4.2. é bastante ingênua a afirmação de que o Wal-Mart impõe aos seus fornecedores determinadas condições para vender seus produtos, quando a mesa de negociações está composta de verdadeiros gigantes;

4.3. nessa celebração de acordos comerciais, os descontos pactuados, como será comprovado adiante, não representam receita ou acréscimo de patrimônio para a Impugnante, mas sim descontos (incondicionais) preestabelecidos nos acordos comerciais e que, portanto, não devem ser computados na base de cálculo do PIS e da COFINS;

4.4. pode-se afirmar que a receita tributável para fins de incidência do PIS e da COFINS compreende os acréscimos nos ativos ou decréscimos nos passivos (excluídos aqueles constantes do § 3º da Lei nº 10.833/03, acima mencionados) originários de outros patrimônios, cuja propriedade é adquirida pela sociedade no exercício de suas atividades e que possa alterar seu próprio patrimônio líquido;

4.5. note-se que os descontos incondicionais são expressamente excluídos da base de cálculo da COFINS e contribuição ao PIS, pelo artigo 1º, parágrafo 3º, inciso V, alínea "a", respectivamente, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003;

4.6. o conceito de receita implica acréscimo patrimonial, o que não ocorre no caso concreto da Impugnante, ainda que a conta registrada na contabilidade esteja com o nome de "bonificação" ou "verba". Os descontos em questão são todos incondicionais e refletem uma redução no custo das mercadorias adquiridas e não uma receita ou acréscimo patrimonial;

4.7. o fato de o desconto não estar refletido na nota fiscal de venda e ser materializado após a venda das mercadorias pelos fornecedores não altera sua natureza incondicional, ou seja, o fato de o desconto não constar da nota fiscal não retira a natureza de desconto incondicional justamente por tal desconto ter sido previamente pactuado. O valor do desconto, e não o desconto em si, é que será incerto, pois ainda será calculado de acordo com o percentual fixado no acordo comercial da Impugnante com seus fornecedores. Assim, não tem razão o Fisco quando sustenta que os descontos aqui discutidos são condicionais, por não constarem da nota fiscal;

4.8. nos acordos celebrados pela Impugnante com seus fornecedores, os descontos concedidos não dependem de nenhum evento futuro e incerto e, logo, não estão vinculados ao adimplemento de nenhuma condição;

4.9. a maior prova de que os descontos em questão são incondicionais é que o pagamento realizado pela Impugnante a seus fornecedores é feito já líquido dos descontos que lhe são concedidos;

4.10. a Fiscalização considerou que determinados descontos representariam remuneração por serviços prestados pela Impugnante a seus fornecedores;

4.11. primeiramente, é importante esclarecer que a Impugnante não presta serviços de transporte, sendo sua atuação focada no comércio varejista e atacadista de mercadorias;

4.12. tanto não há prestação de serviços que os valores referentes aos descontos concedidos à Impugnante são sempre percentuais fixos e preestabelecidos;

4.13. mesmo que as premissas fiscais fossem verdadeiras (e não são, como visto), elas não autorizariam a conclusão a que se chegou. Isso porque, nesta hipótese, os valores registrados nas contas objeto do auto de infração ora impugnado não poderiam ter sido classificados como receitas da Impugnante, pois se trataria de reembolso de despesas;

4.14. não há um ingresso de caixa correspondente a uma movimentação patrimonial (i. e. acréscimo patrimonial, ainda que possa ser anulado posteriormente), mas apenas um fluxo de caixa sem conseqüências patrimoniais, já que se trata de estorno ou recuperação de despesas;

4.15. os valores que tenham natureza de recuperação/ressarcimento/reembolso de despesa não representam a entrada de receita nova ou de incremento patrimonial,

não se conformando à hipótese de incidência do PIS e da COFINS. As verbas relativas à recuperação de despesas (marketing, campanhas promocionais, encontros com os clientes, promoções de aniversário, de inaugurações de lojas, dentre outros) não estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS por não se conformarem à hipótese normativa de incidência, tal como delimitada no art. 195, I, "b" da CF/88 e art. 1º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03;

4.16. a penalidade fixada em 75% sobre o crédito tributário cobrado é flagrantemente confiscatória, no máximo, poderia ter imposto a multa de 20%, nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96;

4.17. nos termos do que estabelece o artigo 61 da Lei nº 9.430/96, resta evidente que somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias;

4.18. Assim, não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi;

4.19. requer seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, cancelando-se integralmente o crédito tributário por ele constituído. Ainda, a Impugnante requer que todas as intimações e publicações relativas a este processo sejam efetuadas em nome das advogadas.

Em resumo, o Acórdão nº 16-36.669, da DRJ/SP1, de 15 de março de 2012, e o ora recorrido Acórdão nº 3302-002.119, de 22 de maio de 2013, da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, estabeleceram o seguinte entendimento em relação ao presente caso:

- os descontos incondicionais não integram a base de cálculo do tributo;
- entende-se por descontos incondicionais as parcelas redutoras do preço de vendas, quanto esses constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos;
- entende-se por receita o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários. Neste conceito enquadram-se os descontos obtidos juntos a fornecedores, a título de: distribuição de mercadorias; atividade de propaganda; aniversário, inauguração, reforma e reinauguração de lojas; fidelização e crescimento dos fornecedores; não devolução de mercadorias defeituosas; e Bonificações e Fundo de Desenvolvimento de Negócios;
- a multa de ofício por ser parte integrante do crédito tributário está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento;

- é legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic.

Este é o conjunto objeto do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, bem como as contrarrazões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Saliendo que a Contribuinte requer, por principal, o cancelamento integral do Auto de Infração e, subsidiariamente, no caso de não acolhimento do pedido de cancelamento da autuação, a não aplicação da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

É importante para o exame do caso verificar a legislação pertinente à matéria. Neste sentido a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabelece:

Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Por seu turno, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, estabelece em relação à cobrança não-cumulativa do PIS e do PASEP no que tange às receitas e aos descontos incondicionados:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

~~*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*~~

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

~~*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*~~

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

A Lei nº 10.833, de dezembro de 2003, trata da cobrança não-cumulativa da Cofins, nestes termos, sobre receita e descontos incondicionados:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no **caput** e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

As discussões acerca da base de cálculo do PIS e Cofins não-cumulativo envolvem necessariamente o conceito de receitas, pois da leitura da legislação percebe-se claramente que a base de cálculo é o total das receitas auferidas pelo Contribuinte de direito.

Acordo semântico bastante controvertido em relação ao que se entende por receita, mas como denominador comum, a receita pode ser considerada uma entrada ou ingresso efetivo e que passa a pertencer ao sujeito da atividade econômica no sentido de uma variação positiva do seu patrimônio.

Salienta-se que com o advento da Lei nº 11.638/2007, o Brasil passou a adotar como padrão normativo contábil as normas internacionais conhecidas como *International Financial Reporting Standards* – IFRS que estabeleceu uma nova norma global para receita de aplicação obrigatória para as sociedades anônimas de empresas de grande porte. Assim “*Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários*”¹

A questão é de se saber se os descontos obtidos dos fornecedores de bens ou serviços por parte da Contribuinte implicam ou não em um ingresso efetivo e variação positiva de seu patrimônio, e, neste, contexto se os descontos podem ou não ser considerados “descontos incondicionais concedidos” e, portanto, que estes valores integrem ou não a base de cálculo do PIS e Cofins.

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

A Instrução Normativa nº 51, de 3 de novembro de 1978, disciplinando os procedimentos para apuração da receita de vendas e serviços para tributação das pessoas jurídicas estabeleceu o seguinte em relação aos descontos incondicionados:

“4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) (...), (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) (...)

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.”

Desta forma a Instrução Normativa estabelece que os descontos incondicionais são aqueles que constam na nota fiscal de venda dos bens ou serviços reduzindo o preço das vendas sem nenhuma condição posterior.

Como os descontos incondicionais são redutores do preço das mercadorias e se realizam no momento da emissão da nota fiscal (e não em momento posterior), qualquer desconto concedido pelos fornecedores de mercadorias após a realização da operação de compra e venda significa uma despesa para o fornecedor e uma receita para o adquirente, sendo assim não podem ser consideradas no conceito de descontos incondicionais.

No caso em exame do PIS e da Cofins não cumulativos a base de cálculo é o valor da receita de venda do bem constante na nota fiscal feita pelo fornecedor e adquirida pelo Contribuinte (de direito).

Sobre o valor deste bem constante na nota fiscal o Contribuinte adquirente apura os créditos do PIS e da Cofins não cumulativos, assim o contribuinte adquirente se credita do PIS e da Cofins suportado a montante, por ele considerado, “descontos incondicionais”.

¹Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=61>. Acesso: 22/01/2016.

Em síntese, se os descontos objeto da autuação fossem de fato considerados descontos incondicionais, a mesma não se creditaria visto que sobre esses descontos não incidiria o PIS e a Cofins. Portanto, como nesses descontos não incidiu essas contribuições e o Contribuinte adquirente se creditou não há que se falar que esses descontos são incondicionais.

Neste sentido, com o intuito de melhor compreender a questão, é importante citar trechos da decisão consubstanciada no Acórdão 16-36.669 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (fls. 960 e 969):

I – Receitas decorrentes de serviços prestados

A – Receita oriunda da distribuição de mercadorias (desconto logístico)

(...)

27. O contribuinte alega que ao optar pelo Centro de Distribuição há uma diminuição do custo da mercadoria que é repassada pelo fornecedor ao Walmart, por meio de desconto, passível de dedução. Ocorre que este desconto, por não constar da nota fiscal, não é dedutível da base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos, conforme veremos adiante.

Dos descontos

64. Por fim, caso o entendimento do contribuinte estivesse correto, ou seja, todos os descontos em estudo seriam incondicionais, os créditos de PIS e de COFINS não cumulativos do Walmart deveriam ser reduzidos, pois, neste caso, os descontos incondicionais diminuiriam o valor dos bens adquiridos para revenda, base de cálculo dos créditos de PIS e de COFINS não cumulativos.(grifou-se).

Ilustra bem o cerne da questão o voto vencedor do Conselheiro Walber José da Silva do acórdão recorrido (fls. 1077):

No caso específico do PIS e da Cofins não cumulativos, a base de cálculo é o valor da receita de venda da mercadoria, ou seja, aquele lançado na nota fiscal de venda, representativo da obrigação contraída pelo adquirente, que irá compor seu passivo.

Sobre o valor da mercadoria constante da nota fiscal, o adquirente apura créditos do PIS e da Cofins não cumulativos. Evidentemente, desse valor já foi excluído os descontos incondicionais, não ocorrendo nem a incidência e nem o direito ao crédito sobre os descontos incondicionais.

Apenas para argumentar (não há que se falar em mudança de fundamentação do lançamento), se os descontos objeto da autuação fossem, como defende a recorrente, descontos incondicionais propriamente ditos, sobre eles não incidiria o PIS e a Cofins (art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) e, conseqüentemente, sobre eles a recorrente não apuraria crédito. Ora, se recorrente eventualmente creditou-se do valor dos “descontos incondicionais”, que não sofrem a incidência do PIS e da Cofins, tal crédito é absolutamente ilegal. Nesta hipótese, a inclusão do valor desses “descontos incondicionais” na base de cálculo das exações só tem o efeito de anular o crédito indevidamente apropriado. Nada mais.

Com isso, no presente caso, os descontos obtidos pela Contribuinte juntos aos seus fornecedores a título de distribuição de mercadorias; atividades de propaganda; aniversário, inauguração, reforma e reinauguração de lojas; fidelização e crescimento dos fornecedores; não devolução de mercadorias defeituosas; bonificações e Fundo de Desenvolvimento de Negócios, devem ser considerados receitas, e, portanto, base de cálculo para a incidência do PIS e Cofins. Não se trata portanto de descontos incondicionais de acordo com a legislação vigente.

Mantidos os autos de infração a Contribuinte em seu Recurso Especial pede subsidiariamente a não aplicação da taxa SELIC em relação a multa de ofício.

Dispõe o Código Tributário Nacional no art. 113, § 3º, desta forma: “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Em referência ao referido artigo do CTN, Leandro Paulsen afirma: “o legislador quis deixar certo é que a multa tributária, embora não sendo, em razão da sua origem, equiparável ao tributo, há de merecer o mesmo regime jurídico previsto para a sua cobrança (...)”². Desta forma a multa recebe o mesmo tratamento do tributo, compondo o crédito tributário, e são aplicáveis às mesmas regras de incidência de juros em caso de inadimplência.

Neste sentido deve ser aplicada a Súmula nº 4, do CARF, que dispõe nestes termos:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Valcir Gassen

² PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 5ª ed. p. 774.