



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

Processo n° 16682.720034/2014-36
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3402-003.820 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria PIS e COFINS
Embargante PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Os embargos de declaração só se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material porventura existentes no Acórdão, não servindo para a rediscussão da matéria já julgada pelo colegiado no recurso. Inexistente, no caso, o vício de omissão e contradição apontado pela Embargante, rejeita-se os embargos.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os Embargos de Declaração, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Esteve presente ao julgamento a Dra. Gabriela Lima, OAB/DF n° 37.578.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração, com fulcro nos artigos 65 e seguintes do RICARF, opostos em tempo hábil pela Embargante PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A (fls. 1.343/1.361), em razão da alegada existência de omissão e contradição no Acórdão nº 3402-003.147, de 20/07/2016 (fls. 1.343/1.361).

O Acórdão embargado, possui a ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2009

COFINS. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. DESCONTO COMERCIAIS CONDICIONADOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO

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 da COFINS não cumulativo.

A contribuição será devida sobre qualquer receita, independentemente da forma por meio da qual se deu a sua contabilização ou do seu enquadramento no conceito de restritivo de faturamento defendido por boa parte da doutrina (receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

PIS. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. DESCONTO COMERCIAIS CONDICIONADOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO

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 da COFINS não cumulativo.

A contribuição será devida sobre qualquer receita, independentemente da forma por meio da qual se deu a sua contabilização ou do seu enquadramento no conceito de restritivo de faturamento defendido por boa parte da doutrina (receita das vendas de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços).

Recurso Voluntário Negado

A embargante alega em seu recurso, após fazer uma síntese dos fatos relacionados com a lide, que houve **omissão** no voto vencedor acerca da comprovação da suposta prestação do serviço de logística pela Embargante e **contradição** entre os fundamentos da decisão e a sua correspondente conclusão no acórdão embargado, na medida em que a

revenda dos produtos farmacêuticos a preços predeterminados pelos laboratórios não se refere à prestação de um serviço de logística.

Ao final, aduz ainda que enseja vício de omissão, uma vez que o voto de qualidade apresentado pelo Presidente da Turma Julgadora não se encontra fundamentado e expressamente juntado ao Acórdão embargado.

Os declaratórios foram, então, admitidos pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF, consoante despacho de fls. 1.427/1.428.

É relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, relator.

Admitidos os Embargos, por tempestivos, entendo que eles devem ser rejeitados, eis que, inexistente a omissão e a contradição no acórdão quanto ao argumento subsidiário trazido no Recurso Voluntário.

É cediço que o objeto dos embargos tem como fulcro permitir que a decisão seja a mais hígida possível, de modo a permitir sua execução, sem margem à dúvida, quer quanto ao seu teor quer quanto à sua liquidação.

O processo trata de Auto de Infração para a exigência de PIS e da COFINS, referente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2009, sobre bonificações recebidos pela Embargante de seus fornecedores, em razão do entendimento da fiscalização de que corresponderiam à receita decorrente da prestação de serviço de operações logísticas para esses fornecedores.

A DRJ manteve o lançamento, sustentando que as bonificações recebidas pela Embargante decorreriam de acordos comerciais por ela firmados com seus fornecedores, nos quais teria a obrigação de revender produtos farmacêuticos a preços pré-determinados, o que caracterizaria a existência de uma prestação de serviços, cuja contraprestação estaria sujeita à incidência do PIS e da COFINS.

Em seu recurso voluntário, a embargante defendeu, em síntese, que, além do valor recebido de seus fornecedores possuir natureza de bonificações e descontos comerciais, os quais devem receber tratamento contábil de redutores do custo de aquisição de mercadorias e não de receitas, não havendo razão para que tal valor seja caracterizado como remuneração pela prestação de serviços, haja vista que não havia qualquer serviço por ela prestado, muito menos, serviço de operações logísticas.

Agora, a Embargante (PORFARMA) acusa a decisão recorrida, que negou provimento ao recurso por voto de qualidade, de ter sido **omissa e contraditória**, pelas razões a seguir elencadas:

I- Da alegada Omissão

Aduz que o voto vencedor entendeu por negar provimento ao recurso voluntário em razão de adotar o entendimento de que "(...) *constata-se a prestação de serviço de logística por parte da Recorrente em favor das indústrias farmacêuticas, como consta em seu objeto social como uma das suas atividades a de prestação de serviço de logística*".

Afirma que o Redator designado (voto vencedor) se absteve de analisar a questão expressamente posta pela ora Embargante sobre o fato de a fiscalização ter adotado a premissa de que houve a efetiva prestação de serviço de logística, exclusivamente com base em seu objeto social (presunção), isto é, sem apresentar qualquer prova concreta que suportasse a sua alegação, e, por tal motivo, ter concluído que as bonificações e descontos comerciais recebidos corresponderiam a uma contraprestação de serviços prestados. Que tal aspecto foi levantado no julgamento do recurso voluntário pelo Conselheiro relator (voto vencido) e que se tal análise tivesse sido realizada, confirmaria a inexistência de qualquer prestação de serviço/obrigação de fazer por parte da Embargante.

Pois bem. Discordo da Embargante quanto a propalada omissão. No Acórdão embargado, entendo restar claro no voto vencedor a análise e a caracterização da referida prestação de serviço, senão vejamos trechos do acórdão (fl. 1.358):

"(...) Em verdade, verifica-se que, apenas comprometendo-se a remunerar a PROFARMA face à revenda dos produtos farmacêuticos a preços predeterminados pelos laboratórios, é que se poderia garantir que seus produtos seriam revendidos a preços exatamente inferiores aos praticados no mercado varejistas (preços predeterminados). Os laboratórios apenas poderiam garantir que as vendas desses produtos seriam realizadas a determinados preços, de maneira a atender a seus próprios interesses mercadológicos, se remunerassem a PROFARMA por haver prestado o serviço que, em essência, consiste na revenda de produtos nas condições preestabelecidas pelos fornecedores".

"A operação comercial que aqui se analisa, revela que a PROFARMA atendeu a um interesse/uma exigência de seus fornecedores e foi, por essa razão, remunerada. A remuneração que adveio dessa operação comercial nunca poderia ser considerada um desconto comercial, concedido pelos laboratórios, uma vez que foi percebida pela Recorrente, em contrapartida à realização de uma obrigação de fazer, típica da natureza jurídica de uma prestação de serviço".

Também pode ser verificado nos autos, que tal prática comercial era materializada contabilmente, conforme se observa de trecho do Acórdão, que foi transcrito do Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.358/1.359. Do exame dos registros contábeis ao longo do ano na conta 36012002 - Receitas Financeiras/**Verbas Operação Logística**, o que pode ser confirmado em respostas ao Termo de Intimação protocolizado em 25/04/2012 (fls. 47/78), revelou-se que, frequentemente, após o registro dessas **verbas de operação logísticas** como receitas.

Como bem fundamento pelo Fisco em seu TVE, considerando em especial a resposta ao TIF nº 10 (fl. 194/195), a própria embargante declara que houve a prestação de serviços (operações logísticas) por parte da Recorrente em favor das indústrias farmacêuticas (fornecedores), atividade esta que consta do seu objeto social (prestação de serviço de logística), bem como do resultado do exame de sua contabilidade, conforme verificado na conta contábil 36012002 acima identificada.

E continua à fl. 1.360 do Acórdão "(...) *concluiu-se que a verba recebida pela "operação logística" constitui-se numa receita oriunda de acordos promocionais para divulgação, promoção ou mesmo venda desses produtos sob determinadas condições preestabelecidas entre as partes: redução do preço usual praticado. Nesse caso, não se configurou a existência de uma receita financeira, tampouco um contrato de compra e venda,*

mas a contratação da obrigação de fazer ou seja conceder um desconto sob determinados produtos, pelo qual a atacadista PROFARMA será ressarcida".

Portanto, como se vê, o voto vencedor não se absteve (omisso) de analisar questões como a comprovação de que os valores revertidos pela ora Embargante corresponderiam sim a receitas de prestação de serviços conforme concluído pelo Fisco.

II- Da alegada Contradição

Alega a Embargante que, "(...) como se vê, independentemente do motivo, exclusivamente para suportar a exigência do PIS e da COFINS, o fato é que o acórdão embargado sustentou que haveria uma revenda de mercadoria por preço preestabelecido, a qual deveria ser enquadrada como prestação de serviço de logística, o que é absolutamente contraditório, na medida em que o serviço de operação logística de forma alguma compreende a atividade de revenda de mercadoria a preço abaixo do usual".

E segue em seus argumentos "(...) em que pese o voto vencedor ter entendido que os valores recebidos, a título de bonificações e descontos comerciais, foram pagos pelos fornecedores em decorrência da obrigação da Embargante em revender os produtos nas condições preestabelecidas pelos fornecedores, concluiu que tais valores compreendem a contraprestação do serviço de logística. No entanto, a descrição do suposto serviço prestado pela Embargante não possui qualquer relação com a definição do serviço de logística, ensejando contradição entre parte dos fundamentos da decisão e a sua correspondente conclusão".

Entendo que também não assiste razão a Embargante em suas alegações pela existência do vício de contradição.

Veja-se que na medida que ao satisfazer os interesses de seus fornecedores (realização de revenda de produtos farmacêuticos a preços inferiores aos praticados pelo mercado de fármacos), não há como empregar à remuneração advinda dessa operação o conceito de desconto comercial (nem condicional nem incondicional) concedidos pelos laboratórios, haja vista que a operação comercial em análise nada se confunde com uma operação de aquisição de mercadorias ou produtos, uma vez que foi recebida pela Embargante em contrapartida à realização de uma obrigação de fazer, típica da natureza jurídica de uma prestação de serviço (no caso, logística operacional).

Na realidade, a Embargante recebeu rendimentos em decorrência de um contrato acordado com sua fornecedora, em que a primeira se obriga a fazer alguma coisa e a outra parte pagou por isso.

Essa "logística operacional" empregada pela Embargante, pode se dar por diversos motivos: de marketing para que a marca ou o produto tenha maior visibilidade, queimas de estoque, liquidações e promoções; arrumação dos produtos em espaços privilegiados nas gôndolas; controle de estoque, compra, venda e entrega por sistema informatizados; serviços de suporte, seleção, embalagens, manuseio e entrega de produtos, sendo que, no caso, a embargante recebe por satisfazer esses serviços. E a PROFARMA só foi remunerada porque agiu conforme o estabelecido no contrato.

A própria embargante, declarou à Fiscalização, em resposta ao TIF nº 10 e assumiu que não se trata receita de vendas. Veja-se trecho abaixo transcrito (fls. 194/195):

"(...) Estas operações de concessão de bonificação são para vários produtos diferentes e relacionados a promoções promovidas pelos fabricantes, por isso sem necessidade de existência de contratos. Porém é de fácil comprovação a existência da prestação de serviços junto à indústria pelos aspectos relacionados abaixo:

Comprovação de que toda verba registrada no balanço da Companhia é recebida da indústria; (...).

*"(...) Vale ressaltar que **todas as bonificações recebidas pela Companhia são para pagamento de algum serviço**" (grifou-se).*

Em suma, resta evidente que a atividade por que foi remunerada é, em verdade, uma **prestação de serviço**, utilizando-se de toda sua logística operacional disponibilizada.

Analisando-se a literatura, conclui-se que serviços logísticos são os serviços prestados por determinadas empresas, que envolvem as diversas atividades logísticas, que podem variar desde a produção, passando pelo transporte e armazenagem, até a chegada ao consumidor final. Os elementos mais citados são relativos à logística de entrega, comunicação, ciclo do pedido, flexibilidade, qualidade da entrega, atendimento do pedido, disponibilidade de estoque, atendimento de reclamações e acessibilidade.

E o conceito de serviço do GATS (Acordo Geral sobre o Comércio de Serviços) deve ser observado na aplicação da legislação tributária pátria, haja vista que foi introduzido no ordenamento jurídico do País por meio da publicação do Decreto n.º 1.355, de 1994, transcrito abaixo, *in verbis*:

b) "Serviços" inclui qualquer serviço em qualquer setor exceto aqueles prestados no exercício da autoridade governamental

No mesmo sentido, tem-se que a Lei n.º 8.078, de 1990, dispõe sobre o conceito de serviço que, por sua vez, vai ao encontro do conceito emanado do GATS. Veja-se abaixo, transcrição do seu § 2º do art. 3º:

§ 2º Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista.

Em suma, o que o Acórdão permeia é que a PROFARMA oferecia serviços (de logística operacional) a seus fornecedores, que consistia na revenda de produtos farmacêuticos a seus clientes a preços que convinham aos laboratórios e em contrapartida, era por isso remunerada, sendo esses ingressos tratados como receita, devendo ser oferecidas à tributação do PIS e da COFINS.

III- Da ausência das razões pelo "voto de qualidade" no resultado do julgamento

Argumenta, por fim a Embargante que "(...) Caso não sejam acatadas a omissão e a contradição acima apontadas, o que se admite apenas para fins de argumentação, ainda assim os presentes embargos devem ser acolhidos, tendo em vista que o voto de qualidade não constou expressamente no acórdão embargado. Considerando o impacto e a relevância do voto duplo, o denominado voto de qualidade deve ser fundamentado e juntado aos autos do processo, em observância aos já mencionados artigo 93, inciso IX da Constituição Federal e artigo 489, do Novo Código de Processo Civil, como também em observância aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório, publicidade e moralidade".

Também não assiste razão à Recorrente, não havendo vício de omissão nesse caso, uma vez que no RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, não estabeleceu previsão para tal procedimento (justificativa do voto de qualidade no Acórdão).

Verifica-se da leitura dos dispositivos abaixo transcritos que a presidência do CARF e de cada um dos seus órgãos colegiados julgadores (como Câmaras e Turmas) é sempre exercida por conselheiro representante da Fazenda Nacional. Além disso, as suas deliberações são tomadas por maioria simples, cabendo ao Presidente, além do voto ordinário, **o de qualidade.**

*Art. 54. As turmas só deliberarão quando presente a maioria de seus membros, e suas deliberações serão tomadas por maioria simples, **cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade.***

CAPÍTULO III - DAS DECISÕES COLEGIADAS

*Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, **serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto**, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.*

§1º (...)

*§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros **ou por voto de qualidade** acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.*

Posto isto, por ter enfrentado os argumentos subsidiários da Recorrente, ainda que de forma sintética, entendo que o acórdão recorrido não possui os vícios de omissão e contradição apontado pela Embargante, não merecendo reparo por meio de aclaratórios na forma do art. 65 do RICARF.

Com esses fundamentos, não demonstrados os pressupostos regimentais que os ensejam, voto no sentido REJEITAR os embargos de declaração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

