



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

Processo nº 16682.720467/2013-19
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3403-000.592 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 14 de outubro de 2014
Assunto PIS/COFINS ALIQUOTA ZERO
Recorrentes LOJAS AMERICANAS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do Relatório e do Voto que fazem parte integrante do presente. Esteve presente ao julgamento o Dr. Oscar Sant Anna de Freitas e Castro, OAB/RJ 32.641.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan, Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista (relator).

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 10

RELATÓRIO

Esta lide trata-se de impugnação ao Auto de Infração de COFINS e de PIS referente ao período março a dezembro de 2008, no valor total R\$ 45.073.732,43 (incluso multa de ofício de 75% e juros), para COFINS no valor de R\$ 9.785.744,53 (incluso multa de 75% de ofício e juros) para o PIS, fls. 1797 a 1821 e seguintes.

Autos de Infrações lavrados por insuficiência de recolhimento das contribuições sociais conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1759 a 1789), onde argumentou:

As respostas as intimações foram realizadas por cartas-resposta explicativa, que considerou a receita da atividade empresarial, os valores das receitas contratuais apropriados nas contas contábeis 511550003 recuperações propaganda cadastro, 51150007 propagandas cartas, 52010001 Descontos Incondicional Baixa de Preço, 52010015 Desconto Incondicional Quebra, 61030001 Descontos Obtidos fornecedores/outro (explicações da empresa e lançamentos contábeis - crédito de propaganda e débito de despesas pré-operacionais - sintetizados no relatório às fls. 1763 a 1781: PROPAGANDA-CADASTRO - com as despesas com propaganda não ocorre propriamente rateio, mas aplicação de percentual fixo de 1% descontado do pagamento dos fornecedores; PROPAGANDA-CARTAS - apresentou parte dos documentos e não respondeu integralmente à intimação; DESCONTO INCONDICIONAL BAIXA DE PREÇO - justificou como descontos financeiros em operações já efetivadas junto a seus fornecedores / abatimento nas faturas relativas a operações subsequentes - descontos negociados com clientes por e-mail ou até contato telefônico – anexou alguns a título exemplificativo; DEMAIS CONTAS DE DESCONTOS INCONDICIONAIS / QUEBRA e OBTIDOS FORNECEDORES/OUTRO – os de quebra são descontos para suportar eventuais perdas/danos, ressarcidos por meio de descontos financeiros, abatidos das faturas, por conveniência dos fornecedores, e a outra conta se refere a ganhos financeiros decorrentes de antecipação de duplicatas, e reembolsos de sua controlada B2W. Em geral, não apresentou os contratos referentes aos acordos, tratando deles a título exemplificativo, mas apresentou contratos padrões de rateio e de campanha publicitária e de bonificações, entre outros;

Os fornecedores pagam para a fiscalizada uma remuneração para que os produtos ou mercadorias apareçam em anúncios publicitários;

A fiscalizada tenciona parecer que esses valores referem se a uma recuperação de custos ou despesas, essa cobrança não corresponde a custos de confecção do material, vez que os valores são pagos pelos fornecedores, tendo como base de cálculo, percentuais sobre o volume das notas fiscais emitidas a fiscalizada.

A requerente informa ainda, que tem natureza credora sobre a conta 51150007 – Propaganda - cartas onde se registra gastos com contratação de serviços de propaganda e marketing, junto aos fornecedores, mas não se apresentou nenhum demonstrativo de rateio dessas despesas.

Alega também que os registros contábeis efetuados em Descontos Incondicionais são mercadorias bonificadas pelos fornecedores;

Desconto Incondicional- Baixa de Preço, remuneração cobrada do fornecedor pela “garantia de escoamento da produção do fornecedor, bem como a possibilidade de proporcionar um crescimento das vendas dos mesmos”;

Havendo ou não avarias nas mercadorias nas dependências da empresa, será cobrado do fornecedor o desconto registrado como Desconto Incondicional- Quebra;

Embora não ocorram avarias em todos os produtos dos fornecedores, eles continuam a efetuar esse pagamento a contribuinte, por força de acordo comercial;

A fiscalizada tenta caracterizar recuperação dos custos dos descontos contratados sob as avarias, fato este que não procede;

Informa, também, que os créditos a títulos de Descontos Obtidos Fornecedores/Outro são referentes de antecipação de duplicatas junto a fornecedores, títulos de reembolso de despesas financeiras com sua controlada B2W, acordo comercial de desconto financeiro por antecipação de pagamento em 11.98%, concedido por um fornecedor;

Se tais descontos apresentam como redução no custo aquisitivo das mercadorias as notas fiscais apresentariam tal situação;

No caso não temos redução no preço da mercadoria e sim no valor a ser pago posteriormente, colocando por terra o passivo por valor menor que o da dívida original sem extinção do ativo, teremos uma receita realizada;

Todo o valor cobrado não tem documentação fiscal, mas são recebidos em carteira através de boleto/cobrança bancária ou desconto no pagamento;

É dado ao fornecedor a possibilidade de efetuar o pagamento através das chamadas bonificações.

A Recorrente apresenta impugnação após ser cientificada fls. 1.797 alegando (fls. 1871 a 1901):

A impugnante não deixou de apresentar as receitas da tributação.

Foram usados dois critérios pela fiscalização 1- utilizar todo saldo credor contábil como receita e 2- presumir que a receita é operacional e tributável, implicam em nulidade do lançamento de ofício;

Uma vez que a autoridade lançadora não descreve o que pretende, ou pela falta de determinação da matéria tributável, de forma líquida e certa, o lançamento de ofício encontra-se com vícios, o que leva a anulação do ato;

Deixa de oferecer, a impugnante, a tributação suposta receitas sem identificação de sua origem sendo elas meras diferenças aritméticas;

Saldo contábil credor não representa incidência tributária;

Não há como ter lançamento contábil em controle de custos sem prova de que se recebeu, auferiu, arrecadou, etc. quantia não oferecida a tributação;

O lançamento não apresenta liquidez e certeza exigidos pelo CTN no artigo 142 e Decreto 70.235/72, artigo 10 e 59, inciso II, com a violação aos Princípios da Ampla Defesa e do contraditório, pilares do processo administrativo tributário;

Conforme análise dos itens acima conclui-se pela decretação de nulidade absoluta do procedimento fiscal, com anulação dos atos que lhe dão causa;

Independentemente do tipo de veiculação de propaganda a impugnante recupera parte e não a totalidade de suas despesas, inegável a receita e oferecimento a tributação;

A impugnante concorda com os valores de registro nas contas de recuperação de Propaganda-Cadastro e Propaganda-Carta, mas não concorda com os critérios da apuração adotado pela autoridade lançadora e nem valores apurados, eis que encontram-se materialmente incorretos;

Apresentam-se demonstrativos de apuração dos valores recuperados com as despesas de propaganda onde identifica-se matéria tributável e está o ônus do fisco de provar a veracidade dos fatos;

Na linha “ Total Demais Receitas” o valor é a base de cálculo da DACON Ficha 17 B, linha 02 no período de março a dezembro de 2008;

Anexa planilhas com discriminação os valores da memória de cálculo do PIS e da COFINS e a conciliação dos valores tributados e contabilizados;

Abrangendo as demais contas, e sob a argumentação de renegociação de faturas ou a novação de obrigações, implica em percepção de receita tributável ao PIS/PASEP e COFINS, segunda pretensão fiscal;

Em nenhuma das quatro contas restantes, não há que se falar em auferimento de receita, mas em novação ou renegociação das obrigações fato que não se encontra na hipótese de incidência tributária das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS;

Houve equívoco conceitual nos lançamentos referentes a renegociação de obrigações em receitas, motivado pela base tributária apurada nnos lançamentos no valor de R\$ 270.000.000,00 em receitas não oferecidas a tributação;

A impugnante não está recebendo quantia nova mas deixando de pagar as obrigações em razão da novação, renegociação ou mesmo perdão parcial das obrigações mas sem redução do endividamento e das obrigações a serem pagas aos fornecedores;

As pretensas receitas apuradas pela autoridade lançadora, possuem natureza financeira enquanto representativas de outros resultados operacionais;

Com o Decreto n 5.442/2005, as receitas auferidas pela pessoa jurídica tributada pela contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS com base em regime não-cumulativo são tributáveis em alíquota zero.

Cita, a impugnante, legislação, doutrinas e jurisprudências.

Requer a inconformada:

Anulação dos lançamentos relativos a contribuição para o financiamento na Seguridade Nacional – COFINS, Seja julgado improcedente os lançamentos, o cancelamento dos créditos tributários de contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, referente ao ano calendário 2008, multas de lançamento de ofício de 75% e juros;

Protesta pela posterior juntada de documentos.

Segundo a DRJ (fls. 1963 a 1976), a contribuinte revela-se contra o Auto de Infração de COFINS (e de PIS), que constituem crédito tributário com multa de ofício.

Relata o julgador que em preliminar alega-se que a matéria tributável não se encontra precisa, líquida e certa, o lançamento de ofício contém vício implicando sua nulidade por cerceamento de defesa.

No mérito alega valores registrados nas contas contábeis, 51150003, 51150007, representam recuperação de custo, ingresso/arrecadação de recursos no seu patrimônio, não concordando com os critérios de apuração nem com os valores apurados, encontrando-se materialmente incorretos.

As contas 52010001, 52010012, 52010015 e 61030001, diz não auferir receita mas sim novação ou renegociação de obrigações fato este, que não está na hipótese de incidência tributária das contribuições de PIS/PASEP e COFINS. As receitas contábeis, apuradas nas contas, são de natureza financeira enquanto representativas de outro resultado operacional, com a publicação do Decreto n 5.442/05 as receitas auferidas por pessoa jurídica tributada pelo PIS/PASEP e COFINS terão alíquota zero, se no regime da não-cumulatividade.

Alega a contribuinte, e, preliminar, cerceamento de defesa, pois o auto de infração não teria descrito a matéria tributável de forma precisa, líquida e certa. Segundo a DRJ não assiste razão a impugnante, vez que a Fiscalização claramente apontou as contas na contabilidade da contribuinte onde, a seu ver, estariam registradas receitas que não foram incluídas nas bases de cálculo das Contribuições. Solicitou mediante Termos de Intimação explicações sobre as referidas contas e, na sequência, apurou matéria tributável.

A própria Recorrente produziu prova robusta e precisa para cada receita incluída na base de cálculo.

Quanto ao Mérito, assim decidiu a DRJ (fls. 1971 a 1976)

A – contas 51150003 e 51150007 A contribuinte, ao ser citada para a apresentação de documentação fiscal, das contas Propaganda-Cadastro e Propaganda-Cartas, afirma que as contas são de natureza credora. Admite a impugnante, na sua contestação, que os valores representam receita mas não concorda com os critérios de apuração e nem com os valores apurados.

No entanto, em relação à conta 51150007 Propaganda-Cartas, a Impugnante não apresentou nenhum critério com base em custos incorridos para cobrar dos seus fornecedores os valores exigidos a fim de caracterizá-los como recuperação de gasto.

Com relação a Propaganda-Cadastro (conta 51150003) há um percentual que incide sobre o faturamento dos fornecedores sem que houvesse correlação entre o valor exigido e os gastos com a divulgação dos produtos no interior da loja.

Não há prova que tais receitas tenham sido, tributadas ou declaradas. O critério utilizado, pela fiscalização, foi o de incluir o valor total de cada conta, em cada mês, nas bases de cálculo dos tributos respectivos, pois a Impugnante não se desincumbiu de tal prova.

A impugnante reconhece a natureza tributável nas contas citadas, mas que teriam sido já tributados. Alega a impugnante que os valores do item “Demais Receitas” do Dacon, fls. 1884, foram tributadas espontaneamente, mas não há valor relacionado entre as contas mencionadas e os valores registrados.

Ademais alega a contribuinte, que os valores registrados no DACON nº estão discriminados por conta contábil, fls.305/313”, na lista de contas não estão inclusas as duas, 51150003 e 51150007, mesmo tendo uma linha grupo propaganda sem especificação por contas e com valores incompatíveis com as duas contas em questão.

A DRJ conclui que não assistiria razão à Impugnante nesse ponto.

B – contas 52010001, 52010012, 52010015 e 61030001 A contribuinte afirma que as contas 52010001, 52010012, 52010015 e 61030001, tem valores registrados que resultam em novação e depois afirma que são receitas financeiras não sendo tributáveis em nenhuma das razões mencionadas. A argumentação sobre novação foi apenas e tão somente discorrer sobre o instituto e, a nova obrigação contraída se fez sem anexar documentos para amparar acordo entre as partes.

Houve carência de prova, por parte da contribuinte, para sustentação de sua tese, além de acrescer nova tese a da novação, também sem provar.

Levando-se em conta os registros contábeis e as explicações da auditoria fiscal, verifica-se que as contas mencionadas (52010001, 52010012, 52010015 e 61030001) são receitas passíveis de tributação pelas contribuições ao PIS e da COFINS.

A contribuinte admite registros a credito na rubrica contábil, “Desconto Incondicional – Baixa de Preço”, são decorrentes de “operações já efetivadas junto a seus fornecedores”. Esta conta é de natureza credora para isso representa receita tributável de PIS e COFINS, vez que a receita independente de sua denominação ou classificação contábil para ser inclusa na base de cálculo da contribuição.

Não integram a base de cálculos dos tributos os descontos incondicionais concedidos, mas o caso não trata nem de descontos concedidos nem de descontos incondicionais.

Neste caso representam descontos condicionais obtidos em benefício do contribuinte, após efetivação da venda.

Esta característica encontra-se em todas as contas listadas.

O registro contábil efetuado a crédito na rubrica contábil nº 52010015, representam valores tributáveis, portanto são valores auferidos e pertencentes ao potencial domínio da tributação de PIS e COFINS.

Os valores da conta n 61030001 – Desconto obtidos Fornecedores/Outros, são valores obtidos após a venda efetivada, para tanto depende de evento posterior, antecipação de

duplicatas, assim são receitas auferidas e pertencentes, ao domínio da tributação do PIS e da COFINS.

Não há que se falar em novação em nenhum dos casos apresentados, para tanto não se fala em autorização de exclusão das receitas das bases de cálculos das contribuições de PIS e COFINS. Por ser desconto condicionado, obtidos através de fornecedores, representando ganhos extras de receitas, internas ao campo de incidência das contribuições, conformidade as leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

No entanto, o segundo argumento da Impugnante, de que tais receitas qualificam-se como financeiras e, assim, são tributáveis com alíquota zero contempla-se como válido pela legislação. A própria fiscalização transcreve a pergunta nº 139 do “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica”.

Dessa forma, a DRJ julgou procedente em parte a Impugnação, entendendo como receitas financeiras as referentes às contas 52010001, 52010012, 52010015 e 61030001 (todas referentes a DESCONTOS INCONDICIONAIS), o que impactou no lançamento nos montantes representados à fl. 1976, demandando reexame necessário via recurso de ofício.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que reitera os argumentos constantes na Impugnação, insistindo na nulidade do auto de infração que não teria sido devidamente fundamentado e que, portanto, implicaria nulidade absoluta.

Aduz que por não descrever o que efetivamente pretende ou pela falta de determinação da matéria tributável o lançamento de ofício conteria vício insanável.

Quanto ao mérito, a Recorrente estampa em seu Recurso Voluntários valores que teriam sido incluídos na DACON, alegando que tais valores fariam parte das contas Propaganda Custo e Propaganda Cadastro que demonstrariam que tais valores já teriam ingressado na apuração do PIS e da COFINS.

E, por fim, a Recorrente defende a manutenção da decisão da DRJ quanto ao reexame necessário, arguindo que o desconto concedido teria natureza de receita financeira.

É o Relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Afasto a preliminar arguida. Não há nulidade e sequer cerceamento de defesa.

A Fiscalização apontou as contas segundo as quais caracterizar-se-iam como receita, tendo descrito a sua classificação contábil e intimado a Recorrente para apresentar justificativas sobre a sua tributação ou não.

Tratando-se o Auto de Infração de exigência de PIS e COFINS no regime não-cumulativo, a exigência se deu, no presente caso, sobre valores que comprovadamente não teriam sido tributos, embora enquadrados contabilmente como receita, vez que receita é a base de cálculo das Contribuições ao PIS e COFINS nesse regime.

Portanto, diversamente do alegado pela Recorrente, não vejo como a Fiscalização não teria fundamentado o Auto de Infração nem apurado a matéria tributável, vez que as contas sobre as quais a Fiscalização se baseou estão devidamente evidenciadas. A prova de que a receita já havia sido tributada ou declarada compete à Recorrente, que no curso da Fiscalização não se desincumbiu de fazê-la.

A Fiscalização, verificando a existência de contas contábeis que não teriam sido incluídas na apuração intimou a Recorrente a apresentar o descritivo dos valores, sendo que a Recorrente não forneceu justificativa juridicamente razoável para a não tributação ou justificativa de que tais valores já teriam sido comprovadamente tributados.

E a Recorrente, como apontado pela DRJ, defendeu-se de cada item das contas tributadas, apresentando sua argumentação, de modo que efetivamente não houve cerceamento ao direito de defesa.

Aliás, diante da preliminar da Recorrente não posso deixar de observar que ela, na realidade, acaba por alegar diversas matérias de nulidade, tais como ausência de motivação, ausência de matéria tributável, cerceamento ao direito de defesa, ausência de critério, sem, contudo, fazer a devida prova de tais argumentos que ora afastos.

O mérito do Recurso Voluntário reside na tributação das contas indicadas pela letra A – contas 5115003 (propaganda cadastro) e 51150007 (propaganda-cartas), que, segundo a Recorrente, teriam natureza credora. Ou seja, nunca poderiam registrar uma receita, na visão da Recorrente.

O simples fato de serem contas “credoras” nada reflete sobre a tributação do PIS e da COFINS, inclusive porque o lançamento de uma receita se faz mediante um Débito em conta de ativo e um Crédito em conta de receita. O registro de uma receita sempre decorre do registro de um crédito na conta.

O perdão de uma dívida, por exemplo, decorre de um débito na conta de obrigações e de um crédito em conta de receita, de modo que o argumento utilizado pela Recorrente, em verdade, não lhe aproveita.

Por outro lado, alegou a Recorrente que tais contas registrariam tanto valor descontado dos fornecedores relativos a serviços de comunicação, com a recuperação de gastos com a contratação de serviços de propaganda e marketing.

Ora, ambas as contas, na realidade, retratam o oposto de uma despesa, seja pelo desconto de valores de fornecedores de uma despesa de comunicação, seja pela recuperação de despesa de propaganda. O oposto de uma despesa qualifica-se matematicamente e contabilmente como uma receita e justamente o porquê a conta foi qualificada como uma conta credora.

Não há, pois, justificativa para a não tributação desses valores pelo PIS e COFINS, pois eles se referem a recuperações de despesas próprias da Recorrente junto aos seus clientes, consistindo, pois, em ingresso tributável pelas Contribuições ao PIS e à COFINS.

A Recorrente, por sua vez, alega que tais valores já teriam sido incluídos na apuração do PIS e COFINS e reitera tal ponto em seu Recurso Voluntário, inclusive estampado sua DACON, mas a verdade é que não conseguiu demonstrar efetivamente que tais valores já teriam sido tributados.

Não verifiquei nenhuma prova, muito menos um demonstrativo de apuração dos valores incluídos na DACON, que demonstrasse com clareza que os valores dessa conta já teriam sido tributados, circunstância que, de fato, colocaria por terra o Auto de Infração, fundado na exigência do PIS e da COFINS sobre tais valores.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Relativamente ao Recurso de Ofício, que se insurge contra o enquadramento dos descontos como receita financeira, entendo que a Decisão de primeira instância foi um tanto quanto econômica no tema, considerando todas as formas de descontos como receita financeira.

Porém, o que se verifica nos autos, seja no Termo de Verificação Fiscal, seja na própria Decisão da DRJ, é que há diversas formas de desconto, e ainda um não enquadramento como desconto incondicional e sequer como desconto condicional, sendo que ao que parece há hipóteses de descontos concedidos em diferentes lapsos temporais, o que, em meu pensar, precisa ser melhor aclarado.

Assim, faz-se importante que o julgamento do Recurso de Ofício seja convertido em diligência para que a DRJ identifique claramente todas as hipóteses de descontos classificadas como receitas financeiras e as relacione, identificando suas características descritivas e agrupando-as, e intimando-se a Recorrente para, se desejar, prestar esclarecimentos quanto aos descontos objeto da discussão, fazendo expressa referência aos documentos nos autos, para que o processo possa, após, retornar a julgamento pela Terceira Turma, da Quarta Câmara, da Terceira Seção do CARF.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Rogério Sawaya Batista