



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

Processo n° 16682.720509/2014-94
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3301-004.808 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria PIS/COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida DROGARIAS PACHECO S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

BONIFICAÇÕES/PRÊMIOS. RECEITAS FINANCEIRAS.
DESCARACTERIZAÇÃO

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

BONIFICAÇÕES/PRÊMIOS. RECEITAS FINANCEIRAS.
DESCARACTERIZAÇÃO

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações.

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Presidente da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, em 14 de novembro de 2014, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-70.315 (fls. 968 a 975), de 14 de novembro de 2014, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que julgou, por unanimidade de votos, procedente a Impugnação (fls. 857 a 887) exonerando os créditos tributários do Contribuinte referentes ao PIS, no valor de R\$ 411.646,85, à Cofins, no valor de R\$ 1.896.070,37, e também os valores das respectivas multas e encargos moratórios.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão (fls. 969 a 972):

Do lançamento:

O presente processo tem origem nos autos de infração, lavrados pela Demac-Rio de Janeiro/RJ em 23/07/2014, Contribuição para o Programa de Integração Social- PIS (fls. 791/809), no valor de R\$ 411.646,85, e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 773/790), no valor de R\$ 1.896.070,37, acrescidos da multa de ofício, no percentual de 75%, e demais encargos moratórios, decorrentes da apuração, em todos os meses do ano-calendário de 2010, de insuficiência de recolhimentos de PIS e COFINS por falta de oferecimento à tributação dos valores lançados na conta contábil 0061200008- “Descontos Obtidos – Promocionais”, no montante total de R\$ 24.948.294,44, que a interessada teria declarado em seus Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais- DACON à linha 04 das fichas 07A e 17A – “Receita Tributada à Alíquota Zero”.

O Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 753/772, parte integrante dos autos de infração, discorre sobre o objeto social da interessada conforme seu estatuto, sua forma de tributação pelo Lucro Real anual no ano de 2010 e DACON mensais apresentados com apuração das contribuições pelo regime não-cumulativo, elenca as intimações fiscais e respectivas respostas, transcrevendo a que se refere ao tipo de operação registrada na conta “Descontos Obtidos-Promocionais” e determina ser necessário investigar a efetiva natureza dos valores nela contabilizados.

Formula três hipóteses para o que representariam as receitas para recompor o lucro da interessada quando há redução do valor de venda de determinados produtos por solicitação do fornecedor. Seriam elas: Receitas financeiras, receita de venda de mercadorias e receitas por uma obrigação a fazer.

Conclui não poder ser receita financeira por não haver nenhum ganho financeiro no negócio jurídico, tratando-se simplesmente de uma recomposição do lucro por aquisição de produtos com menor custo.

Conceitua que não havendo remuneração do dinheiro pelo dinheiro ou uma operação de compra em si, como ocorreria no caso de um desconto concedido por uma antecipação de pagamento, pela forma de liquidação do débito ou pelo volume de compras, não se poderia supor a existência de um ganho financeiro.

Discorre que, estando perfeita e obrigatória a compra e venda, com a mercadoria acordada e o preço certo, qualquer coisa que a vendedora conceda à compradora que não seja decorrente de antecipação de pagamento ou vício de mercadoria não se refere a um desconto ou abatimento, por não haver obrigação da vendedora de fazê-lo, mas, quando muito, uma doação.

Destaca que a interessada recebeu rendimento em decorrência de um contrato acordado com sua fornecedora, em que a primeira se obrigou a uma coisa e a outra pagou por isso, logo, não seriam ganhos financeiros, mas uma remuneração por uma obrigação de fazer. E que o acordo pela redução de preço não remunera a venda de mercadoria, mas o agir da interessada, sua obrigação de fazer, no caso, a rebaixa de preços.

Afasta a hipótese do valor ser parte do preço de venda, uma vez que são contratos distintos o celebrado entre a fiscalizada e seu cliente e a fiscalizada e seu fornecedor. Assim, o valor da venda seria o registrado na nota fiscal, mesmo porque, se fosse a bonificação uma parcela da receita de venda, sobre ela a interessada faria incidir ICMS, o que não ocorreu, demonstrando que a mesma reconhece não se tratar de receita de venda de mercadorias.

Conclui que as receitas de bonificação ocorreriam no momento da venda e não quando do recebimento da bonificação, porque a partir do momento que foi efetuada a venda pelo preço estabelecido no acordo comercial, a interessada já teria direito a receber o valor pela baixa de preço.

O TVF ainda transcreve legislação do PIS e da Cofins, conclui cabível o lançamento de ofício sobre as receitas de verba de descontos promocionais recebidas através de descontos ou depósitos bancários, demonstra os valores tributáveis mês a mês e discorre sobre a multa de ofício aplicada, no percentual de 75%.

Da Impugnação:

Inconformada, a interessada apresentou sua impugnação de fls. 857/887, em 21/08/2014, onde argui a tempestividade, descreve a autuação, se insurge contra a multa de ofício e os juros moratórios, evoca os arts. 3º e 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN) e alega, em síntese, que:

Os valores lançados em sua conta contábil nº 0061200008, com o título "Descontos Obtidos Promocionais", referem-se a depósitos em contas bancárias e descontos obtidos em compras futuras de alguns de seus fornecedores, com vistas ao ressarcimento ou reembolso por redução de preços de seus produtos aos consumidores finais, conforme acordo promocional informal feito prévia e diretamente com tais fornecedores.

Ao ter recebido de forma indireta parte dos valores referentes ao preço final dos produtos, tais valores estariam sujeitos à mesma tributação de PIS e Cofins apenas

na origem, uma vez que representam parte do valor de receita de venda de tais produtos, sobre os quais não incide PIS e Cofins na venda ao consumidor final.

Apesar de ter contabilizado os valores em conta de receita financeira, discorre sobre os mesmos terem a natureza de “redução de custos”, transcrevendo voto do Acórdão no 3402-002.092 da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda-CARF, que conclui por tal entendimento com a seguinte ementa:

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BONIFICAÇÕES E DESCONTOS COMERCIAIS. NATUREZA JURÍDICA DE REDUÇÃO DE CUSTOS.

Por força dos arts. 109 e 110, do CTN e segundo a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado (Direito Societário), nos termos do art. 177, da Lei nº 6.404/76, e conforme as Deliberações CVM nº 575, de 05 de junho e nº 597, de 15 de Setembro de 2009, e CPC nºs. 16 e 30, de 2009, tem-se que as bonificações e descontos comerciais não possuem natureza jurídica de receita, devendo ser tratados como redutores de custos, e como tal devem ser reconhecidos à conta de resultado ao final do período, se o desconto corresponder a produtos já efetivamente comercializados, ou à conta redutora de estoques, se o desconto referir-se a mercadorias ainda não comercializadas pela entidade.

Alega ainda que os descontos comerciais seriam receitas financeiras, com base no art. 373 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 e por representar redução de custos, sendo descabida a idéia do Fiscal Autuante de que os descontos para serem considerados receitas financeiras teriam que representar a remuneração do dinheiro pelo dinheiro ou pela operação de compra em si, como no caso de desconto concedido por antecipação de pagamento, pela forma de liquidação do débito ou pelo volume de compras, protestando não encontrar tal limitação amparo na legislação.

Transcreve Acórdãos da DRJ e do CARF, definição do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações e do livro Imposto de Renda das Empresas, de Hiromi Higuchi, bem como resposta do manual “Perguntas e Respostas 2010” da RFB e Solução de Consulta da DISIT, que corroborariam sua conclusão de serem os descontos receitas financeiras, logo sujeitos à alíquota zero de PIS e Cofins por força do art. 1º do Decreto no 5.442, de 09 de maio de 2005.

Nega que tenha falado sobre os valores serem excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins, mas sim que os mesmos foram tributados com alíquota zero por se tratarem de receita financeira, mesmo porque os descontos excluídos seriam aqueles concedidos, e não os auferidos, como no caso em litígio.

Alega que os descontos glosados, se não receitas financeiras, somente podem ser considerados como parte do valor de venda de seus produtos, sobre os quais incide igualmente alíquota zero de PIS e Cofins.

Protesta contra a caracterização dos descontos como receita de prestação de serviços, em face da inexistência de obrigação de fazer.

Discorre que, para que haja prestação de serviços, seria necessário bilateralidade, obrigação de fazer e remuneração em busca de lucro, não tendo havido nenhum

destes elementos na obtenção dos valores glosados, conforme individualmente demonstra.

Encerra pedindo a decretação da improcedência dos lançamentos, cancelamento das exigências fiscais e arquivamento do processo administrativo fiscal respectivo.

Tendo em vista a decisão consubstanciada no Acórdão ora recorrido e a legislação vigente a sua época, a Presidente da 2ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento no Rio de Janeiro interpôs Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

O Recurso de Ofício interposto pela Presidente da 2ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-70.315 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A Portaria nº 63 do Ministério da Fazenda, de 9 de fevereiro de 2017, que alterou o valor que obriga interposição do Recurso de Ofício, assim dispõe:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) **recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00** (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. (grifou-se).

Percebe-se que o valor total da lide ora analisada é de R\$ 411.646,85 para o PIS e R\$ 1.896.070,37 para a Cofins, acrescidos da multa de ofício de 75 % correspondendo a R\$ 308.735,15 (PIS) e R\$ 1.422.052,79 (COFINS) e demais encargos moratórios, decorrentes da apuração em todos os meses do ano calendário de 2010, o que importa em atendimento ao disposto na Portaria n. 63 do Ministério da Fazenda acima citada.

O ora analisado Recurso de Ofício visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

DESCONTOS OBTIDOS. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

Conforme conceitua o art. 373 do RIR/1999, os descontos são considerados receitas financeiras, desta forma incidindo sobre os mesmos alíquota zero de PIS, por força do art. 1º do Decreto nº 5.442/2005.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

DESCONTOS OBTIDOS. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA ZERO.

Conforme conceitua o art. 373 do RIR/1999, os descontos são considerados receitas financeiras, desta forma incidindo sobre os mesmos alíquota zero de COFINS, por força do art. 1º do Decreto nº 5.442/2005.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Acerca dessa matéria e a legislação aplicável ao presente caso entendo, data vênia, equivocada a decisão proferida no Acórdão nº 12-70.315 pela 2ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento no Rio de Janeiro. Cito como razões para decidir o voto do il. Conselheiro Relator Charles Mayer de Castro Souza, que envolve a mesma matéria relacionada a conta contábil nº 0061200008 do mesmo Contribuinte, proferido no Acórdão nº 3201-002.387, em 27 de setembro de 2016, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento:

(...)

O lançamento constituiu crédito tributário decorrente do PIS e da Cofins, apurados na sistemática não cumulativa, sobre valores que, segundo a fiscalização, não compuseram as suas respectivas bases de cálculo. Trata-se, especificamente, de valores contabilizados na conta contábil no 0061200008 - “Descontos Obtidos – Promocionais”, subconta do grupo de Receitas Financeiras.

Preliminarmente, a contribuinte autuada sustentou, na impugnação, a nulidade do feito, alegação rechaçada pela instância de piso e também aqui, pelos motivos que se passam a ressaltar.

Com efeito, os autos de infração inquestionavelmente apresentam-se com todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN (fato gerador, base de cálculo etc.), notadamente a descrição dos fatos – detalhados, minuciosamente, no Termo de Verificação Fiscal, o que possibilitou à contribuinte autuada a exata compreensão da controvérsia, como se pode observar de sua impugnação. Ademais, como se verá na análise do mérito da autuação, o lançamento não se baseou em presunção, mas em provas robustas, não contaminadas por quaisquer vícios.

Rejeitadas as preliminares de nulidade, passamos à análise das razões de mérito.

Durante a ação fiscal, a contribuinte autuada informou que, antes de anunciar uma campanha promocional de medicamentos em sua rede de lojas, costuma contatar seus fornecedores com o objetivo de receber “descontos financeiros” na aquisição de mercadorias, o que reduziria o custo para seus clientes. Afirmou que estes descontos financeiros são **depositados em sua própria conta-corrente** com a identificação do fornecedor que aderiu à campanha promocional (intimidados, os fornecedores alegaram que os valores depositados referem-se a uma negociação para o incremento de vendas ou para a realização de campanhas promocionais dos produtos). Tais valores seriam posteriormente repassados, como descontos, a seus clientes no momento da venda.

(...)

Nesse contexto, entendeu a DRJ que o fato destacado na impugnação – realização, pelos fornecedores, de depósitos em conta bancária, em vez de redução em compras

futuras – não descaracterizaria os valores envolvidos como descontos financeiros obtidos, daí que considerou improcedente o lançamento.

O conceito de receitas financeiras encontra-se insculpido no art. 373 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, in verbis:

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem.

Desta forma, em sendo os valores glosados representativos de descontos obtidos pela interessada junto aos seus fornecedores, mesmo que condicionais (seja à rebaixa de preços como alega, seja ao atingimento de metas, como propõe a autuante), seriam os mesmos receitas financeiras e, como tal, estariam sujeitos à alíquota zero de PIS e COFINS, por força do caput do art. 1º do Decreto no 5.442, de 9 de maio de 2005:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

O fato dos valores terem sido depositados em conta bancária, em vez de utilizados como redução em compras futuras, não afasta a interpretação de serem os mesmos descontos recebidos pela interessada, bem como a sua nomeação pela autuante como “bonificações” não altera as suas características. (grifamos)

Discordamos.

Primeiro, e conforme se pode perceber, o relator da decisão recorrida valeu-se apenas do termo “desconto” para qualificar, como se de receita financeira tratasse, a operação combinada e realizada pelo contribuinte autuado e seus fornecedores, desprezando a variedade com que esse tipo de ajuste ocorre no plano da realidade.

Um desconto registrado no ato da venda também não deixa de ser um desconto, mas, porque incondicional, não pode ser tratado como financeiro, pois apenas reduz o preço da venda no momento mesmo em que ocorre, daí que, sobre o valor descontado, não incide, por exemplo, o ICMS.

Segundo, porque os valores assim recebidos – as receitas financeiras – originam-se, ao contrário, de pagamentos antecipados de duplicatas ou de outros títulos emitidos por fornecedores.

É como sustentam Sérgio de Iudicibus e Eliseu Martins:

(...) Como receitas financeiras, há: descontos obtidos, oriundos normalmente de pagamentos antecipados de duplicatas de fornecedores e de outros títulos. (...) Prêmio de resgate de título e debêntures, conta que registra os prêmios auferidos pela empresa em tais resgates, operações essas relativamente incomuns. (IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades. 6. ed. Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, FEA/USP (FIECAFI). Atlas: São Paulo, 2003. pp. 354-356).

Também para Silvério das Neves e Paulo Viceconti, os descontos financeiros são

aqueles ligados ou condicionados ao pagamento ou recebimento de títulos por antecipação: “são os descontos obtidos na liquidação antecipada de obrigações”. Diferem, portanto, dos **descontos incondicionais**, que são “parcelas redutoras dos preços de compra e venda, constantes da nota fiscal ou da fatura de serviço e não dependentes de evento posterior à emissão desses documentos” (NEVES, Silvério das. VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. Contabilidade básica. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Frase Editora, 2004. p. 115-116).

A situação aqui é outra, pois não há desconto por liquidação antecipada de obrigações. Os valores recebidos em pecúnia pela contribuinte autuada têm, de fato, como entendeu a fiscalização, a natureza de prêmios/bonificações pagos por fornecedores em cumprimento das condições pré-definidas nos acordos celebrados com a contribuinte autuada. Todavia, não se qualificam como receita financeira, em ordem a possibilitar a aplicação da alíquota zero, motivo por que devem integrar a receita operacional do período de apuração do PIS/Cofins.

Em caso idêntico, esse foi o entendimento adotado pela 4a Câmara desta 3a Seção do CARF:

RECEITAS FINANCEIRAS. BONIFICAÇÕES.

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações.

(CARF, 3a Seção, 4a Câmara / 3a Turma Ordinária, rel. Conselheiro Rosaldo Trevisan, Acórdão no 3403-001.683, de 17/07/2012).

Outro argumento que serviu de esteio à decisão recorrida de ofício foi o de que o lançamento baseou-se em fiscalização por amostragem para comprovar a natureza dos valores contabilizados na conta contábil no 0061200008 - “Descontos Obtidos – Promocionais”. Diz o relator que, a despeito de reconhecer significativa a amostra (62,95% em 2008 e 68,13% em 2009 dos valores totais lançados naquela conta contábil), não haveria como aceitar que a exação extrapolasse os valores efetivamente analisados e fiscalizados (a amostra) para glosar a totalidade dos valores lançados na referida conta, “autuando-se assim por ‘presunção’ não prevista na legislação, os 37,05% em 2008 e 31,87% em 2009 restantes...”.

Também discordamos.

Primeiro, porque nada obsta que assim se faça. Aliás, aqui não se trata de presunção – aquela operação mental feita pelo aplicador da lei, presunção *hominis*, ou autorizada pelo legislador, presunção legal, destinada à comprovação de outro fato diverso do indiciário.

Aqui o que se provou foi o próprio fato em si: a origem inequívoca dos valores contabilizados em determinada conta contábil. A intimação de alguns fornecedores serviu para evidenciar o modo pelo qual se dava o recebimento dos valores e para possibilitar o cotejo das informações assim obtidas com as prestadas pela própria contribuinte autuada.

Portanto, não havia necessidade de investigar cada um dos valores depositados na conta contábil no 0061200008 - “Descontos Obtidos – Promocionais”, notadamente porque a sua origem foi afirmada e reafirmada por aquela que assim os escriturou – a contribuinte autuada, que se ateu a insurgir-se apenas contra a qualificação jurídica conferida a tais valores pela fiscalização.

O relator da decisão recorrida de ofício ainda questiona o fato de devoluções de compras não terem sido excluídas da autuação, porém, tais exclusões, na verdade, ocorreram, como se constata do Termo de Verificação Fiscal (fl. 2235), em que expressamente registrado que os saldos da conta no 0061200008 de fevereiro, maio,

Processo nº 16682.720509/2014-94
Acórdão n.º **3301-004.808**

S3-C3T1
Fl. 992

junho e setembro de 2008 foram ajustados no valor das respectivas devoluções.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência do crédito tributário lançado.

Com esses argumentos e de acordo com os autos do processo e a legislação aplicável voto por dar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen