



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.901340/2019-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.544 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente AMERICANAS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

VERBA DE PROPAGANDA COOPERADA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de incidência não cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS não há previsão legal para a dedução da base de cálculo da contribuição em face de despesas com verba de propaganda cooperada.

BONIFICAÇÕES. DESCONTOS INCONDICIONAIS. BASE DE CÁLCULO
As bonificações, sejam concedidas mediante abatimento de preço, em mercadorias, ou ainda em moeda enquanto "rebaixe de preço", somente terão o valor correspondente excluído, na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, quando revestirem a forma de desconto concedido incondicionalmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que dava provimento ao recurso, para afastar a incidência das contribuições do PIS e da COFINS sobre as bonificações.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-013.544 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.901340/2019-86

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o indeferimento do PER nº 13642.01849.150115.1.5.18-0890 e de DCOMP a ele vinculadas por meio dos quais visa a contribuinte à compensação de créditos de mercado interno no valor total de R\$ 11.040.802,77 apurados durante o 1º trimestre de 2014.

O despacho decisório da autoridade fiscal homologou parcialmente as compensações pretendidas, no limite do direito reconhecido de R\$ 6.857.053,94 (e-fls. 102).

Notificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente conforme acórdão 12-113.208, pela 16ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Rio de Janeiro, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS CONDICIONAIS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Os descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependem de evento posterior à emissão desses documentos.

Somente os descontos considerados incondicionais podem ser excluídos da base de cálculo do Pis/Pasep apurado no regime não cumulativo.

Os descontos condicionais obtidos pela pessoa jurídica configuram receita sujeita à incidência do Pis/Pasep apurado no regime não cumulativo, que não pode ser excluída da base de cálculo da referida contribuição.

Para fins de determinação da alíquota do Pis/Pasep incidente sobre o desconto condicional, deve-se determinar a natureza da receita decorrente desse desconto, a qual depende da caracterização do negócio jurídico firmado entre as partes, nos termos das condições contratuais pactuadas.

INCIDÊNCIA. ALÍQUOTA ZERO. PARTES E PEÇAS DE AUTOMÓVEIS.

Está sujeita à alíquota zero do Pis/Pasep a receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/2002, nos termos do art. 3º, § 2º, I, da aludida norma.

RATEIO PROPORCIONAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

As receitas com vendas de produtos submetidos à substituição tributária, ainda que importem recolhimento por terceiros, anteriores ou posteriores na cadeia produtiva, devem compor os grupos das receitas tributáveis para fins de rateio proporcional.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a Recorrente apresentou o presente Recurso perante este Colegiado.

Em suma, é o Relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Ante a inexistência de preliminar prejudicial de mérito, passo a apreciá-lo.

I-DO MÉRITO

1.1- Da incidência das contribuições e dos descontos obtidos

Resumidamente, o Relatório Fiscal apontou as seguintes considerações (e-fls. 68):

A Recorrente auferiu expressivos montantes de receitas a título de “Verbas de Propaganda Cooperada-VPC”, as quais foram registradas, no entendimento da Fiscalização, de forma inadequada: ora como “Descontos Obtidos”, ora através de lançamentos atípicos à crédito (redução) da conta de “Despesas de Propaganda e Publicidade.”

A inadequação destes lançamentos resultou em manter todas as referidas receitas à margem da apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS nos indigitados períodos, configurando omissão de receitas.

O padrão dos registros contábeis em questão, que já havia sido constatado em relação ao ano-calendário de 2013, pôde ser verificado novamente em todos os meses do 4º trimestre de 2012 e do ano calendário de 2014, quais sejam: expressivos montantes de créditos a realizar lançados a débito da conta 1102020302- Verbas de Propaganda Cooperada VPC- (Ativo Circulante) tendo como contrapartida, em sua grande maioria, lançamentos a crédito (origem) da conta “3301010102- Descontos Obtidos” (Receita Financeira) e, em menor parcela, lançamentos a crédito da conta de “3201020201- Verbas de Propaganda (Despesa de Propaganda).

Constituído o lançamento, parte deste saldo era transferido, ao longo dos meses subsequentes, para outra conta de Ativo Circulante, denominada “Verbas de Acordo Comercial VAC”, sendo que a maior parte destes créditos era liquidada/realizada através da quitação parcial ou total de faturas do fornecedor cedente do crédito, através de encontro de contas com o saldo de Fornecedores a Pagar (Passivo).

Ressalta-se, que o referido fato contábil se caracteriza, em verdade, como uma insubsistência passiva tendo como contrapartida originária uma conta de ativo, portanto, o referido ganho deve ser incluído nas bases de cálculo à tributação não só do IRPJ e da CSLL, mas, igualmente, às bases de cálculo de apuração das contribuições do PIS/COFINS.

Alega a Recorrente, que estas verbas têm por finalidade a recomposição de sua margem de lucro, defendendo tratar-se de simples descontos financeiros obtidos, contabilizados sob a denominação Verba Propaganda Cooperada, Verbas Acordo Comercial e Recebimentos bonificados, por entender que as bonificações e descontos comerciais obtidos têm tratamento contábil de redução de custos.

Enfatiza a Recorrente que, independentemente, de a vantagem consistir em entrega de mercadoria, em moeda para rebate de preço ou em desconto em duplicata a vencer, trata-se de redução do custo de aquisição de produtos, que não se confunde com ingressos de recursos novos no caixa da empresa, e, como tal, não se amolda ao conceito de Receita nos termos da lei comercial. Porém, tal alegação não foi acatada pela Fiscalização, a qual expôs (e-fls 69):

- Não pode a contribuinte querer caracterizar estes recursos como “descontos obtidos” sobre notas fiscais de compras, na medida em que os valores, em sua grande maioria, são sistematicamente registrados ao final de cada mês-calendário em valores expressivos e “redondos” e, portanto, totalmente desvinculados de supostas notas fiscais de compras específicas;
- Não restam dúvidas, pelos lançamentos observados, que se trata de verbas/receitas auferidas junto a seus fornecedores, em ativos utilizados como meio de quitação total ou parcial de notas fiscais de compra/serviços, em haver com o mesmo fornecedor “cedente da verba”;
- Ainda que estas verbas sirvam para **recomposição da margem de seus estoques**, isto significa alterar/retificar indiretamente os valores originários de face das notas fiscais de compras dos produtos remanescentes em seus estoques, os quais, por sua vez, **serviram de base de apuração de crédito de PIS/COFINS** em datas pretéritas (notas fiscais de entrada);

- Nenhuma irregularidade seria possível aqui se admitir sobre tal procedimento, se este fosse amparado por notas fiscais de devolução visando aos ajustes contábeis (ajuste do valor de estoque) e fiscais (estornos extemporâneos dos créditos de contribuições já apropriadas) necessários, ou, ainda, se tais “**Verbas de Propaganda**” fossem incluídas nas bases de cálculo de apuração do PIS/COFINS, o que, de fato, não ocorreu.

O que ocorreu, aliás, foi justamente o contrário.

- A fiscalizada valeu-se de estratégia contábil para justamente não oferecer estas receitas à tributação pelo PIS e pela COFINS (omissão de

receitas), ora as camuflando sob a forma de **CRÉDITO INDEVIDO** de despesas, ora as camuflando como sob a forma de descontos obtidos, rubricas estas extremamente convenientes para seu propósito, haja vista que não compõem a base de cálculo daquelas contribuições.

- De fato, o PIS e a COFINS incidem sobre o total das receitas auferidas pela contribuinte, conforme art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de forma que a fiscalizada, quando utiliza a conta Despesas de Propaganda como contrapartida para os lançamentos na conta Verba de Propaganda Cooperada, busca fugir da tributação daquelas contribuições. O mesmo ocorre quando a contrapartida é a conta **Descontos Obtidos**, que são excluídos das bases de cálculo do PIS e da COFINS por força dos art. 1º, §3º, inciso V, alínea a das mesmas leis.

^ . .

- A alegada recomposição de margem traduz, em verdade, acréscimo patrimonial promovido por **novo ganho auferido pela fiscalizada** através de negociações comerciais genéricas/globais tratadas e datadas posteriores a aquisição de determinados produtos cujas faturas de compras, em expressiva maioria, senão na sua totalidade, já haviam sido até quitadas pela fiscalizada;

- Tal negociação firmada junto a seus fornecedores se dá através **remissão parcial de dívidas (insubsistência do passivo)** com a concessão de créditos em valores globais **contabilizados originariamente** no ativo da fiscalizada (VPC/VAC), portanto, não sendo crível de serem caracterizados, como tenta argumentar, como “**descontos financeiros**”, haja vista que os referidos créditos não se vinculam a desconto de determinadas faturas a pagar às condições determinantes ou datas de pagamentos : são registrados em valores globais / “redondos” ao final de cada mês;

Em suma, entendeu a autoridade fiscal que os saldos mensais resultantes dos lançamentos apurados em todos os meses do 4º trimestre do ano-calendário de 2012 e do ano calendário de 2014 nos Anexos 4A – Razão Conta Descontos Obtidos e 4B - Razão Conta Verbas de Propaganda (Despesas de Propaganda), caracterizam-se como Outras Receitas Operacionais auferidas pela contribuinte, e que, indevidamente, não foram incluídas nas Bases de Cálculo para fins de Apuração dos Débitos de PIS/COFINS deste período, cabendo, neste caso, a tributação de ofício destas receitas à alíquota de 1,65%(PIS) e 7,60%(COFINS).

Aqui, entendo assistir razão a fiscalização, ratificada pelo julgador “*a quo*”, os lançamentos não podem ser considerados recuperação de despesas de publicidade/marketing, posto que não guardam correspondência direta com as referidas despesas.

Ainda, também entendo que os lançamentos supramencionados não são descontos incondicionais, posto que concedidos posteriormente à venda/faturamento.

E por fim, também não podem ser tais lançamentos considerados descontos financeiros, eis que não podem classificar-se como receitas financeiras, posto que não relacionados às condições de pagamento das referidas duplicatas.

Registra-se que a insubsistência do passivo decorreu da remissão parcial de dívidas junto a fornecedores, com a respectiva concessão de créditos em valores globais contabilizados originariamente no ativo da Recorrente (VPC/VAC), não podendo ser classificados como “descontos financeiros” dado que não relacionam às condições de pagamento de duplicatas/faturas a pagar, e por consequência, também não há como classificá-los como receitas financeiras.

Sendo que, como muito bem esclarecido pelo julgador de piso, as insubsistências passivas ou insubsistências do ativo ocorrem pela redução ou exclusão de um ativo, provocando efeito negativo no patrimônio da sociedade. Por outro lado, as insubsistências ativas ou insubsistências do passivo ocorrem pela redução ou exclusão de um passivo, provocando efeito positivo no patrimônio da sociedade.

Aqui trata-se, na verdade, de uma insubsistência ativa (ou do passivo), visto que os aludidos descontos (remissão parcial das dívidas) reduzem o valor a ser pago aos fornecedores da Recorrente, provocando aumento de seu resultado.

A alegada recomposição de margem, na verdade, decorria das negociações comerciais em datas posteriores à aquisição das mercadorias cujas faturas de compras, já haviam sido quitadas pela Recorrente, traduzindo-se em exponencial acréscimo patrimonial a ela.

Entendo tratar-se o presente caso de “Outras Receitas Operacionais” auferidas pela contribuinte, e que, indevidamente, não foram incluídas nas Bases de Cálculo para fins de Apuração dos Débitos de PIS/COFINS.

Neste tópico recursal não há reforma a fazer.

1.2- Da Receita obtida com mercadorias sujeitas à substituição tributária

Entende a Recorrente que deve ser afastada a tributação relativo as mercadorias de NCM 87111000 e 87119000, já que a autoridade fiscal equivocadamente desconsiderou o regime de incidência monofásica das contribuições– Anexo 7, mencionado no relatório fiscal.

O art. 43 da MP nº 2.158-35/2001, relativo às mercadorias de NCM 87111000 e 87119000, dispõe que as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703 e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigados a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, o Pis e a Cofins devidas pelos comerciantes varejistas.

Aqui, compartilho do entendimento do julgador de piso, extrai-se da leitura dos Anexos 8 e 9 e, em especial, dos Anexos 12 (linha 6) e 14A (linha 1), que não houve equívoco praticado pela autoridade fiscal, pelo contrário, a reclassificação dos valores sujeitos à substituição tributária não deu-se para fins de tributação, mas para recálculo dos índices de rateio mensal, dado que, no que pese que o recolhimento das contribuições incidentes sobre tais receitas não seja responsabilidade da Recorrente, é incorreto admitir que tais receitas não estão sujeitas à tributação ou que se submetem à alíquota zero, de modo a compor o grupo de receitas não tributáveis.

E no que pese a alegação da Recorrente que as receitas não têm custos comuns a sua formação, entendo como correto o procedimento arbitrado pela fiscalização por servir de parâmetro para cálculo dos índices de rateio a serem aplicados para apuração da parcela dos créditos passíveis de ressarcimento ou de compensação. Neste tópico recursal, também não há reforma a fazer.

Por tudo, voto por negar provimento ao presente recurso.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima

