



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720057/2015-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.962 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente ARTHUR LUNDGREN TECIDOS S A CASAS PERNAMBUCANAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO REALIZADO DENTRO DO QUINQUÍDIO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário tem como termo inicial: (i) em regra, o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (ii) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando existir prévio pagamento, o prazo é de cinco anos contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 51/78. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA. EXIGÊNCIA.

Por disposição expressa das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (art. 1º, §3º, V, 'a'), os "descontos incondicionais concedidos", quando caracterizados como tais, são "receitas" que "não integram a base de cálculo" das contribuições de PIS/Cofins.

Para serem considerados incondicionais, os descontos devem atender cumulativamente aos três requisitos: (i) serem parcelas redutoras do preço de venda; (ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos.

A regulamentação dada pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 é legítima, havendo razoabilidade na exigência de que haja menção ao desconto na nota fiscal de venda, pois apenas com a simultaneidade entre a venda e o desconto este pode se caracterizar como uma parcela redutora do preço de venda (Recurso Especial nº 1.711.603/SP).

PIS. DESCRIÇÃO FÁTICA E IDÊNTICA. MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Aplica-se ao lançamento à título de contribuição para o PIS/Pasep, o disposto em relação à COFINS, vez que decorrente da mesma descrição fática e idêntica matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a alegação de decadência e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Fabio Martins de Oliveira, Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Larissa Nunes Girard (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Larissa Nunes Girard.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se de autos de infração lavrados contra a contribuinte em epígrafe, relativos à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 543/560), no montante total de R\$ 7.560.547,78, e da contribuição para o PIS/Pasep (fls. 561/578), no montante total de R\$ 1.641.434,71, ambos referentes aos períodos de apuração janeiro/2010 a dezembro/2010.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 537/542), o autuante assim fundamenta o lançamento de ofício:

3- Com o objetivo de possibilitar um maior entendimento da natureza e operacionalidade dos valores descontados das duplicatas pagas pela Pernambucanas, descrevemos a seguir os tipos de desconto verificados nas compras de vestiário:

3.1- descontos obtidos – encabidados – (doc. 07 - amostragem) desconto previsto no pedido de compras (doc. 08 - modelo), em que a Pernambucanas desconta do valor a pagar ao vendedor o valor de R\$ 0,13 (treze centavos) por cabide que fornecer àquele ou, de acordo com o sujeito passivo, na resposta a Intimação feita por esta fiscalização (doc. 06): **“Esta operação consiste na utilização pelos fornecedores dos cabides das Pernambucanas, ou seja, quando a Pernambucanas compra vestuário, o fornecedor retira os cabides, coloca as roupas e faz a entrega em nosso Centro de Distribuição da mercadoria já pronta para colocar nas lojas.”**

3.2- descontos obtidos - condições de compras – (doc. 09 - amostragem) desconto comercial obtido ou, de acordo com o sujeito passivo (doc. 06): **“Estes descontos são originados em todas as compras de vestiário, no momento do pagamento da duplicata é obtido um desconto de 4,5% em (média) em cada título.”**

3.3- descontos obtidos - financeiros – (doc. 10 - amostragem) descontos obtidos pela antecipação do pagamento do título ou, de acordo com o sujeito passivo (doc. 06):

“Este tipo de desconto é obtido em função do pagamento antecipado do título.”

4- Cabe ressaltar que os referidos descontos não constam nas notas fiscais dos produtos. O desconto é concedido diretamente no pagamento via banco. (doc. 06, 09 e 10)

5- A Casas Pernambucanas contabiliza a compra do produto pelo valor total da nota fiscal, **utilizando este valor na apuração do crédito do PIS e da COFINS**, no entanto, os descontos obtidos, que são receita para a empresa que os obteve, não estão sendo oferecidos pela empresa à tributação na base de cálculo do PIS e da COFINS, gerando um desequilíbrio. (...)

(...)

8- Após auditoria dos documentos, constatamos que os descontos descritos acima, nos itens 3.1 e 3.2 são base de cálculo do PIS e da COFINS por constituírem receita da empresa, conforme determinação do artigo 1º da Lei 10.833/2003 (sem alterações relevantes em relação à Lei 10.637/2002 no que é pertinente ao presente processo) (...)

(...)

9- As compras de vestiário feitas pela Pernambucanas têm descontos de três naturezas, as quais foram elencadas acima.

10- Tomemos um exemplo simples que, por reunir os três tipos de desconto, explicita bem os conceitos envolvidos. A duplicata da nota fiscal de número 000892 (doc. 12), emitida pela empresa K Industria e Comércio de Confecções Ltda em 30/10/2010, foi quitada com o benefício de três descontos.

10.1- Um deles é o do tipo descrito no item 3.1 acima e está previsto no pedido da mercadoria por meio da condição de fornecimento, pelas Pernambucanas, de cabides ao fornecedor das roupas. Tal desconto comercial representa uma receita de contraprestação ao fornecimento dos cabides.

10.2- Com relação ao segundo desconto, também se trata de um desconto ajustado entre a Pernambucanas e seu fornecedor e tem como condição a adimplência tempestiva (doc. 13). Também constitui receita da Pernambucanas sujeita ao PIS e a COFINS.

10.3- Quanto a terceiro desconto, ele refere-se a uma contrapartida financeira pela antecipação do pagamento. Em outras palavras, a Pernambucanas, ao pagar antecipadamente a duplicata, coloca patrimônio próprio à disposição de seu fornecedor durante o lapso temporal entre o pagamento e o vencimento do título. Esta disponibilização de recursos ao longo do tempo corresponde a uma remuneração financeira que é dada antecipadamente pelo fornecedor à Pernambucanas na forma de um desconto financeiro no pagamento. Esse desconto constitui, portanto, receita financeira da Pernambucanas e, tendo em vista a redução à alíquota zero do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, conforme artigo 1º do Decreto 5.442/2005 e do § 3º, I da lei 10.833/2003 transcrita acima (sem alterações relevantes em relação à Lei 10.637/2002 no que é pertinente ao presente processo), não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS.

11- O contribuinte compreende a diferença entre o segundo desconto, comercial, e o terceiro, financeiro, por esse motivo os classifica em contas contábeis diferentes. Enquanto o terceiro desconto é classificado na conta contábil descontos obtidos – antecipados, o segundo é classificado na conta descontos obtidos – condições de compras. A separação mostra-se correta, afinal de contas o desconto financeiro deve ter tratamento contábil diferente dos demais descontos, pois aplicam-se a ele tratamento jurídico tributário diverso.

12- Não obstante, o acerto do contribuinte na diferenciação contábil entre os descontos financeiros (que o contribuinte classificou sob o título “descontos obtidos – antecipados”) e não-financeiros (que o contribuinte classificou sob os

títulos “descontos obtidos – condições de compras” e “descontos obtidos – encabidados”), no momento de oferecer suas receitas a tributação, o contribuinte os classifica da mesma forma, como se o tratamento tributário fosse o mesmo.

13- *O que esta auditoria fez, então, foi aplicar adequadamente a legislação tributária, ao lançar de ofício, por meio do presente Auto de Infração, as receitas explicadas nos itens 3.1, 3.2, 10.1 e 10.2 acima, a saber, os descontos condicionais obtidos.*

14- *Importa ainda registrar que, embora queira tratar o desconto condições de compras como financeiro para fins tributários, o próprio contribuinte assume em manifestação do dia 21/01/2015, que a partir de 2012 passou a registrar tal desconto nos próprios pedidos de compra sob o título desconto comercial (doc 14).*

15- *O caráter condicional dos três descontos é evidente, constituindo o terceiro uma receita que não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS por se tratar de uma receita financeira.*

(...)

16- *As receitas excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativa estão arroladas na legislação respectiva e, entre elas, não constam as examinadas no presente levantamento.*

17- *Em consequência do exposto, não restam dúvidas de que os créditos nas contas contábeis 311364002 - descontos obtidos – condições de compras e 311364007 – descontos obtidos - encabidados devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS por decorrerem de valores cobrados dos fornecedores, respaldados em pedidos de compras e contratos, estando incluídos entre as hipóteses de incidência por configurarem receitas, levadas a efeito, em geral, por meio de redução dos valores efetivamente pagos. Logo, incluímos no presente Auto de Infração.*

Cientificada dos autos de infração em 29/01/2015 (fl. 581), a contribuinte apresentou impugnação em 27/02/2015 (fls. 587/595), na qual alega que:

- *a Constituição Federal, ao recepcionar “in totum” os termos da Lei Complementar nº 7/70, elevou também todos os seus termos à condição de preceito constitucional, o que vale dizer, a contribuição ao PIS, fixada inicialmente através da mencionada Lei Complementar, passou a ser disposição constitucional explícita. Assim, e para todos os efeitos, verdadeira a assertiva que a Constituição Federal hoje vigente fixou expressamente a base de cálculo do PIS como sendo o “FATURAMENTO” do contribuinte. A doutrina e a jurisprudência do Poder Judiciário ressaltaram que o conceito de “faturamento”, utilizado no texto dos arts. 195, inciso I, e 239 da Carta Magna, não pode englobar outro tipo de receita, que não aquela efetivamente ligada e derivada das vendas realizadas pela contribuinte. Diante disso e considerando o disposto no art. 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, impossível aceitar a expansão do conceito de faturamento, conforme pretende a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Assim, e como primeira premissa, tem-se a assertiva que na vigência do texto anterior do artigo 195, I e vigente do artigo 239 da Constituição Federal, as contribuições ao PIS e a COFINS só poderiam ser cobradas sobre o “faturamento” do contribuinte, esse entendido como a renda obtida das vendas de mercadorias e serviços;*
- *com a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, o art. 195, inciso I, ganhou a alínea “a”, que determina a base de cálculo para a Cofins com a seguinte base: “receita ou o faturamento”. Dentre os conceitos e limites da receita, tem-se que a alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro*

de 2003, expressamente exclui dessa base os “descontos incondicionais concedidos”;

- *é fato que o valor decorrente dos descontos incondicionais concedidos reduzem o valor do faturamento do contribuinte e, portanto, não podem fazer base de incidência da COFINS. Em outras palavras a legislação buscou excluir da base de incidência da COFINS o resultado contábil positivo de três lançamentos que não trazem um efetivo ingresso de dinheiro no caixa do contribuinte. O que vale dizer, as vantagens comerciais recebidas pela Impugnante, consistentes na concessão de “descontos obtidos – encabidados” e “descontos obtidos - condições de compra”, para abatimento do valor das duplicatas, dadas em função de uma anterior compra a venda, não configura, per si, base para a tributação;*
- *analisando a questão sob a ótica financeira, conclui-se que a bonificação financeira tem a mesma natureza do desconto concedido incondicionalmente, o qual é utilizado pelo beneficiário para fins de reduzir o valor da fatura que lhe foi sacada, portanto, esse respectivo valor não deve incluir a base de tributação da COFINS;*
- o Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento no sentido de que não cabe ICMS de produtos dados a título de bonificação (matéria análoga à presente – RE nº 63.838/BA e RE nº 477.525/GO);
- as receitas decorrentes dos “descontos obtidos – encabidados” e “descontos obtidos – condições de compra” se enquadram na espécie das receitas financeiras. A incidência da Cofins sobre essas receitas foi reduzida a zero, conforme Decreto nº 5.164, de 2004, diante da delegação legal tratada no art. 27 da Lei nº 10.865, de 2004;
- da análise dos documentos juntados aos autos é possível verificar que os “descontos obtidos – condições de compra” (mencionado no item 3.2 do Termo de Verificação Fiscal) têm a mesma origem, forma e caracterização dos “descontos obtidos – financeiros” (mencionado no item 3.3. do mesmo termo).

A lide foi decidida pela 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos termos do Acórdão nº 16-79.760, de 05/09/2017 (fls.2310), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. NOTA FISCAL.

Descontos incondicionais devem constar da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. NOTA FISCAL.

Descontos incondicionais devem constar da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, o arrazoadado de fls. 2332/2347, após síntese dos fatos relacionados com a lide, reitera as alegações deduzidas em sede de Impugnação, e invoca matéria de ordem pública, no caso a decadência com relação aos tributos exigidos anteriores a 28/01/2010.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

O Recorrente foi intimado da decisão de piso em 12/09/2017 (fl.2329) e protocolou Recurso Voluntário em 10/10/2017 (fl.2330), nos termos da certidão de tempestividade juntado à fl. 926 dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Da decadência:

A recorrente invoca matéria de ordem pública, no que se refere a ocorrência da decadência dos períodos exigidos anteriormente ao dia 28/01/2010, tendo em vista a ciência ocorrida em 29/01/2015.

Sem razão a recorrente nesse ponto.

Em relação a ocorrência da decadência invocada pela recorrente, independente do critério adotado (art.150, §4º, do CTN ou art.173, I, do CTN) não há decadência pois o direito de constituir o crédito tributário referente ao período de apuração janeiro de 2010 expirou em 1º de fevereiro de 2010. Contudo, nesta ação fiscal o lançamento foi cientificado em 29 de janeiro de 2015, portanto dentro do período de gozo da prerrogativa da Fazenda de lançar.

Portanto, afasto a alegação de decadência.

III – Do mérito:

No mérito, a controvérsia posta nos presentes autos cinge-se à definição da natureza dos valores relativos: (i) descontos obtidos – encabeados – consistente na utilização pelos fornecedores dos cabides das Pernambucanas, ou seja, quando a Pernambucanas compra vestuário, o fornecedor retira os cabides, coloca as roupas e faz a entrega no Centro de Distribuição da mercadoria já pronta para colocar nas lojas; e, (ii) aos descontos obtidos - condições de compras – estes descontos são originados em todas as compras de vestuário, no momento do pagamento da duplicata é obtido um desconto de 4,5% em (média) em cada título,

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

para fins de composição da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS no ano-calendário de 2010.

A recorrente defende, com base no artigo 195, I e 239 da Constituição Federal, que as contribuições ao PIS e a COFINS só poderiam ser cobradas sobre o “faturamento” do contribuinte, esse entendido como a renda obtida das vendas de mercadorias e serviços, o que não inclui o redutor de preço, consubstanciado através do recebimento de um desconto, mesmo que condicional.

E continua em sua peça de defesa, por se tratar de um desconto (redutor de preço) não pode se enquadrar no estrito conceito de receita tributável pelas contribuições, isso conforme as legislações para o PIS e a COFINS. descontos nunca são tratados como receita (somente receita financeira)

Aduz, ainda, que o caso tem como cerne o tratamento a ser dado aos descontos recebidos, da espécie “condições de compras”, que a Recorrente sustenta serem efetivos ganhos financeiros (com alíquota das contribuições reduzidas a zero).

Sem razão a recorrente nesse ponto.

A recorrente rebate as razões de direito e de fato lançadas pela decisão recorrida para indeferir seu pleito e repete com maior robustez as mesmas alegações ofertadas na impugnação. Portanto, em virtude de serem reprisadas as alegações ofertadas na impugnação, adoto as mesmas razões da decisão recorrida, nos termos do § 3º, do art. 57, do Anexo II do RICARF:

A primeira alegação da contribuinte se dirige contra a Lei nº 10.637, de 2002, afirmando que esse diploma legal teria expandido o conceito de faturamento previsto na Constituição Federal.

Essa alegação, contudo, não pode ser apreciada por esta Turma de Julgamento.

Com efeito, em sede de processo administrativo, são vedadas as discussões em torno da suposta inconstitucionalidade da legislação, como determina o Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 26-A:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Tal dispositivo decorre de que a declaração de inconstitucionalidade de lei é matéria afeta aos órgãos competentes do Poder Judiciário, tanto por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no art. 102, inciso I, alínea a, da Constituição Federal.

No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe exclusivamente verificar se o ato praticado pelo agente está, ou não, conforme a legislação, sem emitir juízo da legalidade ou da constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato.

Ressalte-se que tal entendimento é pacífico na jurisprudência administrativa, como comprova a Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A seguir a impugnante alega que os descontos incondicionais não poderiam fazer parte da base de incidência da Cofins, segundo o art. 1º, § 3º, inciso V, alínea a, da Lei nº 10.833, de 2003:

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.

§ 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.

§ 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) (Vigência)

§ 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 questão da natureza dos descontos já foi há muito definida pela Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, ao dispor:

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

Assim, de acordo com a legislação vigente, dois são os requisitos para que um desconto seja considerado incondicional: (i) constar da nota fiscal de venda ou da fatura de serviços; e (ii) não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Pela análise das cópias das notas fiscais anexadas aos autos, verifica-se que os descontos não constaram em nenhuma delas.

Logo, não há que se falar em desconto incondicional.

A contribuinte alega ainda que os “descontos obtidos – encabidados” e os “descontos obtidos – condições de compra” seriam receita financeira e, por isso, a incidência da Cofins deveria ser com alíquota zero.

Com relação aos “descontos obtidos – encabidados”, eles nada mais são do que contraprestações pelos empréstimos dos cabides feitos pela autuada a seus fornecedores.

Ou seja, nem se trata na verdade de um desconto, mas sim de um pagamento que é feito como uma espécie de compensação na hora em que a impugnante vai pagar as mercadorias adquiridas.

Por essa razão, evidentemente eles não podem ser considerados como receita financeira.

Os “descontos obtidos – condições de compra”, segundo informação da contribuinte (fl. 69), são originados em todas as compras de vestuário, no momento do pagamento da duplicata.

Na impugnação, a autuada fornece outro detalhe relativo a esses “descontos obtidos – condições de compra”, ou seja, que seriam vantagens comerciais dadas em função de uma anterior compra e venda.

Como relata o autuante no Termo de Verificação Fiscal, durante o procedimento fiscal, a contribuinte informou que, a partir de 2012, o percentual desse tipo de desconto, passou a *ser incluso no próprio pedido*, tendo ela própria o denominado de “Desc. Comercial” (fl. 523).

Com essas informações, resta claro que se trata na realidade de um desconto comercial, e não financeiro como defende a impugnante.

Ressalte-se, porém, que esses descontos, mesmo sendo comerciais, não podem ser abatidos da base de cálculo das contribuições, porque não são incondicionais, já que não constaram das notas fiscais, como acima dito.

Em face do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído de ofício.

Entendo estar correta a decisão de piso.

Ora, conforme se verifica da decisão recorrida, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a base de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins, no regime não cumulativo, é a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitidas apenas as exclusões expressamente previstas no § 3º do artigo 1º de cada uma dessas leis.

E para que não restassem dúvidas, o § 1º do artigo 1º das referidas leis esclareceram que o significado de “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.

Portanto, na modalidade não-cumulativa das contribuições, a base de cálculo é a totalidade dos ingressos, a receita em sentido amplo, independentemente da classificação contábil adotada. A partir da adoção de uma base universal para as referidas contribuições, as próprias leis trataram das hipóteses de exclusão da base de cálculo.

Em se tratando de normas que criam direitos em matéria tributária, sua interpretação deve ser restritiva, vez que tais direitos implicam, em última análise, renúncia fiscal a favor de uns em detrimento do interesse público da arrecadação de tributos.

Ao intérprete/aplicador das normas não é dado o direito de ampliar o alcance dos benefícios criados pelo legislador ordinário, sob pena de estendê-los a quem ele não quis alcançar.

No presente caso, como bem evidenciado pela decisão recorrida, além dos descontos não constaram em nenhuma nota fiscal. No caso dos “descontos obtidos – encabidados”, trata-se na verdade de contraprestações pelos empréstimos dos cabides feitos pela recorrente a seus fornecedores e não um desconto, mas sim de um pagamento que é feito como uma espécie de compensação na hora em que a recorrente vai pagar as mercadorias adquiridas.

Já os “descontos obtidos – condições de compra”, segundo informação da própria recorrente, são originados em todas as compras de vestuário, no momento do pagamento da duplicata, segundo ela seriam vantagens comerciais dadas em função de uma anterior compra e venda, inclusos no próprio pedido, denominado “desconto comercial”.

Portanto, resta evidente que tais “descontos” nada têm a ver com descontos incondicionais. A previsão da legislação para a exclusão dos descontos incondicionais concedidos como base no art. 1º, § 3º, inciso V, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, obrigatoriamente devem obedecer as regras constantes da Instrução Normativa nº 51/78, no seu item 4.2, que prevê que tais descontos devem constar na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desse documentos, o que não é o caso dos autos.

A legitimidade do conceito de “descontos incondicionais” delimitado pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 tem sido reconhecida pela jurisprudência do STJ, como demonstra a ementa abaixo citada:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. AUSÊNCIA DE DESTAQUE NAS NOTAS FISCAIS. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que os descontos incondicionais não devem compor a base de cálculo do tributo (IPI, ICMS, PIS E COFINS), exigindo-se, no entanto, que tais descontos sejam destacados nas notas fiscais. Precedentes: AgRg no REsp 1.092.686/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 21/2/2011; REsp 1.366.622/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 20/5/2013.

2. As instâncias ordinárias, soberanas na análise das provas, afirmaram que os descontos incondicionais, na espécie, não foram destacados das notas fiscais. Para afastar referido entendimento, de modo a albergar as peculiaridades do caso e verificar se nas notas fiscais constam destaques dos descontos incondicionais, é necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável no apelo excepcional por óbice da Súmula 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

3. A dissonância pretoriana não pode ser analisada quando o acórdão recorrido estiver assentado em matéria eminentemente probatória, como na espécie. A incidência da Súmula 7/STJ impossibilita o exame da identidade fática entre o aresto recorrido e os paradigmas.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1711603/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/08/2018, DJe 30/08/2018).

O Ministro Relator, na decisão monocrática do Recurso Especial acima mencionado, concluiu que é razoável a regulamentação dada pela Instrução Normativa nº 51/1978, na medida em que o desconto se caracteriza como parcela redutora do preço de venda somente se constar simultaneamente na nota fiscal:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.711.603 - SP (2017/0301171-0)

(...)

É fácil perceber que a admissão de exclusão da base de cálculo de valores não escriturados pelo contribuinte dificulta, senão impossibilita, a fiscalização tributária, além de propiciar fraudes fiscais.

[...] Ademais, o destaque dos descontos incondicionais em nota fiscal ou fatura não se mostra como mero formalismo, tal como sustenta a impetrante, porquanto são os documentos que norteiam a contabilidade da pessoa jurídica.

Como bem asseverado na r. sentença "a regulamentação será legítima se houver razoabilidade e se não inviabilizar a fruição do direito previsto em Lei - no caso, o direito à dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS. Essa razoabilidade existe na norma regulamentar quando exige a menção ao desconto incondicional na nota fiscal de venda pois apenas com essa simultaneidade o desconto se caracteriza como parcela redutora do preço de venda" (fl. 287/verso).

(...)

Ministro Og Fernandes Relator (Ministro OG FERNANDES, 18/05/2018)

Nessa linha, o acórdão ali recorrido, proferido pelo TRF da 3ª Região, cuja ementa se transcreve, deixa bem evidente que a exigência de que o desconto incondicional conste na nota fiscal não se trata de mero formalismo, mas de requisito essencial para a caracterização do desconto como incondicionado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS.

EXCLUSÃO DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PREVISTOS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA 51/78. APELAÇÃO DESPROVIDA.

- Trata-se de discussão a respeito da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição ao Programa de Integração - PIS dos descontos incondicionais não destacados nas notas fiscais, afastando-se as disposições previstas na Instrução Normativa nº 51, de 1978.

- É indiscutível que a Contribuição ao PIS e a COFINS submetem-se ao princípio da legalidade tributária, o qual, para ter máxima efetividade, deve ser interpretado de modo a dar conteúdo ao valor da segurança jurídica e, assim, nortear toda e qualquer relação jurídica tributária, posto que dele depende a garantia da certeza do direito à qual todos devem ter acesso.

- A exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS encontra previsão no artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.718, de 1998; havendo igual previsão no regime de incidência não cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, consoante artigo 1º, § 3º, inciso V, "a", das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

- De outra parte, de acordo com o item 4.2 da Instrução Normativa nº 51, de 1978, para serem considerados descontos incondicionais, estes devem, obrigatoriamente e cumulativamente, atender a três requisitos: (i) serem parcelas redutoras do preço de venda; (ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos.

- Os atos normativos infralegais, tais como as Instruções Normativas, são normas complementares, não podendo inovar no mundo jurídico, cabendo-lhes unicamente explicitar os comandos legais, visando facilitar a execução da lei.

- A Instrução Normativa nº 51/1978 somente explicitou quais são os descontos que podem ser considerados como incondicionais, os quais, portanto, gozam da possibilidade de serem deduzidos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Ademais, o destaque dos descontos incondicionais em nota fiscal ou fatura não se mostra como mero formalismo, tal como sustenta a impetrante, porquanto são os documentos que norteiam a contabilidade da pessoa jurídica.

- Apelação improvida. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 0018968-43.2010.4.03.6100/SP). (grifou-se)

É de se citar também Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -

CARF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/07/2008

PIS/COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. RECEITAS.

Por disposição expressa das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (art. 1º, §3º, V, 'a'), os "descontos incondicionais concedidos", quando caracterizados como tais, são "receitas" que "não integram a base de cálculo" das contribuições de PIS/Cofins.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. CONCEITO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 51/78. NOTA FISCAL DE VENDA.

Para serem considerados incondicionais, os descontos devem atender cumulativamente aos três requisitos: (i) serem parcelas redutoras do preço de venda; (ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos.

A regulamentação dada pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 é legítima, havendo razoabilidade na exigência de que haja menção ao desconto na nota fiscal de venda, pois apenas com a simultaneidade entre a venda e o desconto este pode se caracterizar como uma parcela redutora do preço de venda (Recurso Especial nº

1.711.603/SP).

(Acórdão nº 3402-007.382 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10880.958963/2012-31, Rel. Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Sessão de 23 de junho de 2020). (grifou-se)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA. EXIGÊNCIA.

Os descontos incondicionais, como parcelas redutoras do valor de venda ou da prestação de serviços, para efeitos fiscais, devem constar expressamente da nota fiscal ou fatura correspondente, conforme preceitua o item 4.2 da IN SRF 51/78, com fundamento nos arts. 96, 100 e 115 do Código Tributário Nacional. (Acórdão nº 3401-005.032 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 13839.000492/2009-79, Rel. Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Sessão de 22 de maio de 2018). (grifou-se)

Dessa forma, no âmbito fiscal, um desconto só é incondicional se, concomitantemente: i) é uma parcela redutora do preço de vendas, ii) consta na nota fiscal de venda dos bens ou na fatura de serviços e iii) não depende de evento posterior à emissão desses documentos.

Em face do entendimento acima adotado neste Voto, entendo pela procedência do lançamento de ofício ora combatido.

IV – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a alegação de decadência e no mérito negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green