



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

Processo n° 10314.728231/2015-96
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3201-001.289 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 21 de março de 2018
Assunto AUTOS DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente AMBEV S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado converter o julgamento em diligência, para que o Fisco se manifeste quanto às alegadas incorreções materiais do acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Marcelo Giovani Vieira. Acompanhou o julgamento o representante da Fazenda Nacional, o procurador Pedro Augusto Junger Cestari, OAB/DF 19.272.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Pis e Cofins, no valor total original de R\$ 342.775.743,55, relativo aos meses de 01/2001, 02/2011 e 03/2011, decorrente de auditoria procedida pela Auditora-Fiscal da Receita Federal Cristiane Bruno Della Rocca.

Para início do relatório, reproduzo trecho do relatório de primeira instância:

Segundo os Termos de Constatação – PIS – REFRI e COFINS- REFRI, de fls. 117/157 e 158/196, a autuação, cientificada em 10/12/2015 (fls. 207/208 e 210/213), ocorreu devido à constatação de que bonificações feitas em bebidas, consideradas pela contribuinte como descontos incondicionais, foram excluídas das bases de cálculo do PIS e da Cofins (incidência não-cumulativa), apuradas de acordo com o Regime de Tributação de Bebidas Frias (“REFRI”), relativamente aos períodos de apuração 01/2011 a 03/2011. Consta do Termo de Constatação, também, que devido ao não atendimento de intimações para a apresentação de demonstrativos de bases de cálculo relativamente aos valores não recolhidos sobre as ditas bonificações, o lançamento foi efetuado com apoio nas planilhas “Demonstrativo do PIS devido sobre bonificações através do Regime de Apuração – REFRI” e “Demonstrativo da COFINS devida sobre bonificações através do Regime de Apuração – REFRI”. Consta, ainda, que a multa de ofício de 75% foi aumentada de 50%, nos termos do art. 44, § 2º, I da Lei nº 9.430, de 1996, e suas alterações e que a relação das notas fiscais de bonificação, CFOP 5910 e 6910, das empresas incorporadas foram extraídas do sistema Receitanetbx – notas fiscais eletrônicas.

Em 11/01/2016, a interessada, por meio de procuradores, ingressou com a impugnação de fls. 217/238, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, aduz que as autuações fiscais não podem subsistir, pois:

- a. O fato gerador do PIS e da COFINS só se verifica quando há o auferimento de receita, independentemente do regime de apuração a que se sujeita o contribuinte. As mercadorias concedidas em bonificação têm valor igual a ZERO, portanto, não implicam auferimento de receitas que justifique a cobrança das contribuições. Não se trata de desconto no valor de mercadorias comercializadas (redução da receita tributável), mas sim de mercadorias transmitidas a terceiros a título gratuito (inexistência de receita tributável) e que, dessa maneira, não geram a obrigação de recolhimento das contribuições;
- b. As autuações são nulas por iliquidez, na medida em que: (b.1.) os valores de PIS/COFINS adotados pela Fiscalização são superiores aos definidos na legislação para cada item específico conferido a título de bonificação; e (b.2.) deveriam ter sido descontados, ao menos, os créditos acumulados no regime não cumulativo no mês de 03/2011 pela Londrina Bebidas Ltda.; e
- c. Em qualquer caso, é indevida a imputação de multa majorada, na medida em que a Impugnante não deixou de prestar as informações que lhe foram solicitadas (única hipótese em que teria aplicação). Ela apenas se recusou a fazer o cálculo do PIS/COFINS alegadamente devidos sobre as bonificações por discordar do entendimento de que seriam tributáveis e por se tratar de tarefa privativa da autoridade lançadora, nos termos do art. 142 do CTN. Essa conduta,

Dissertando sobre a ilegitimidade das exigências de PIS e Cofins sobre produtos saídos em bonificação (item 2 da impugnação), a interessada diz que a legislação impõe o pagamento de PIS/Cofins sobre os volumes de bebidas vendidos ou revendidos e que, da mesma forma, o preço de referência que define o valor-base de PIS/Cofins aplicável a cada produto também só leva em consideração o respectivo preço médio de venda praticado no varejo ou pelo sujeito passivo. Saliencia o disposto no art. 27, § 2º do Regulamento do REFRI (Decreto nº 6.707/2008).

Reforça que excluiu da apuração das contribuições as bebidas transferidas gratuitamente a terceiros, a título de bonificação e que assim procedeu porque não há, nesse caso, comercialização que gere receita tributável, mas uma espécie de doação.

Afirma que a fiscalização entendeu que as bonificações seriam o mesmo que descontos incondicionais, “cuja exclusão só é prevista para a base de cálculo do Regime Geral (art. 1º, da Lei nº 10.833/2003), o qual não pode ser usado para justificar a não inclusão das bonificações ou outros descontos incondicionais na base de cálculo do Regime Especial de Tributação, que é a quantidade vendida.”

Salienta, contudo, que a autuação é ilegal, primeiro porque não se confundem juridicamente as bonificações e os descontos incondicionais, embora os seus efeitos econômicos possam, em alguns casos, ser equivalentes, sendo certo que as mercadorias cedidas graciosamente não geram receita alguma (acréscimo patrimonial) para o vendedor (mas apenas para o adquirente), e, dessa forma, estão fora do campo de incidência das contribuições, quer no regime geral, quer no especial, depois porque, segundo afirma, o regime especial de apuração não pode ensejar o pagamento de tributo fora das hipóteses que configuram o respectivo fato gerador. Conclui, dizendo que só há obrigação de recolher PIS/Cofins em relação às quantidades de bebidas vendidas e não às bonificadas.

A seguir, no item 3 (Nulidade. Iliquidez dos lançamentos. Adoção de valores tributáveis sabidamente dissonantes das quantias previstas na legislação. Desconsideração de saldo credor detido pelo contribuinte.) a contribuinte diz que a autoridade fiscal não identificou a tabela aplicável ao tipo de tributo para, em seguida, proceder ao enquadramento da tributação da litragem dada em bonificação por marca comercializada, tendo simplesmente verificado o tipo de bebida e utilizado os maiores valores de PIS e Cofins da categoria, abstendo-se de avaliar quais as quantidades, por marcas, conferidas em concreto a título de bonificação, tudo em um desacordo consciente com a legislação.

Diz, ainda, que qualquer que seja a sistemática (ad valorem ou ad rem) a legislação assegura o desconto de créditos decorrentes da aquisição de insumos, nacionais e importados, inclusive vasilhames e que, assim sendo, competia à fiscalização apurar os créditos porventura acumulados para fins de desconto dos débitos levantados. Salienta que só a incorporada Londrina Bebidas Ltda possuía saldo credor de PIS/Cofins não utilizado nas demais operações em março/2011, conforme se constata pelo Dacon, em montante suficiente para abater a totalidade dos débitos que a fiscalização alega existir. Insiste na existência de vício material e pede o cancelamento da autuação.

No item seguinte, (4. Improcedência da majoração da multa em 50%.

Ausência de embaraço à fiscalização. O contribuinte não está obrigado a proceder aos cálculos daquilo que o agente fiscal considera ser a matéria tributável.) diz que a existência de resposta, satisfatória ou não, é suficiente para afastar a imposição de penalidade. Salienta que atendeu tempestivamente a todas as solicitações que foram feitas e que a “eventual discordância ou desapontamento da fiscalização com os

termos da resposta dada não dá ensejo a se falar em omissão na colaboração com os agentes fiscais.”

Aduz, ainda, que a pretensão fiscal foi a de “delegar a impugnante a tarefa de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido” mas que tal competência é privativa, vinculada, obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, da própria autoridade administrativa. Entende, em decorrência, não ser aplicável a penalidade majorada.

A DRJ/Curitiba/PR – 3ª Turma, por meio do Acórdão 06-54.839, de 25/05/2016, decidiu pela procedência parcial da Impugnação. Reproduzo a ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTO.

BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS A pessoa jurídica optante pelo regime especial de apuração e pagamento previsto no artigo 52 da Lei nº 10.833, de 2003, deverá determinar o valor do PIS e da Cofins, correspondentes aos produtos abrangidos pelo referido regime, multiplicando a quantidade de litros comercializada no mês pelo valor fixado em reais por unidade de litro do produto, sendo incabível a exclusão de bonificações em mercadorias concedidas, mesmo quando equiparadas a descontos incondicionais, uma vez que tal exclusão somente é admitida na hipótese de determinação da contribuição com base na receita bruta da venda de bens e serviços.

REFRI. EMPRESA OPTANTE. BONIFICAÇÕES CONCEDIDAS. PIS E COFINS. CÁLCULO. DECRETO Nº 6.707, DE 2008.

A pessoa jurídica optante pelo regime especial de apuração e pagamento previsto no artigo 52 da Lei nº 10.833, de 2003 (REFRI) deve calcular as contribuições devidas a título de PIS e de Cofins sobre as mercadorias concedidas sob a forma de bonificação nos termos do previsto no Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

No regime da não cumulatividade, os créditos apurados e indicados nos Dacon como não tendo sido utilizados e que não tenham sido glosados em decorrência de procedimento fiscal, podem ser descontados dos débitos apurados a título de PIS e de Cofins, nos termos da legislação de regência.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO.

É faculdade da contribuinte apurar os créditos decorrentes da não cumulatividade do PIS e da Cofins, cabendo à RFB apenas auditar tais informações.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ESCLARECIMENTOS.

Quando se constatar que a contribuinte atendeu as intimações recebidas e prestou esclarecimentos à fiscalização, não deve ser aplicado o agravamento da multa.

Em função da exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, houve Recurso de Ofício.

A empresa então interpôs o Recurso Voluntário, onde reforça os argumentos de defesa, acrescentando:

- que a decisão recorrida teria alterado o fundamento do lançamento; o lançamento teria como fundamento a impossibilidade de exclusão de descontos incondicionais no regime especial *ad rem* e o acórdão da DRJ impôs requisitos para que a bonificação em mercadoria fosse considerada desconto incondicional; que as alíquotas utilizadas no lançamento foram alteradas pelo acórdão recorrido; que a DRJ baseia suas conclusões em normas aplicáveis em matéria de IRPJ, e que não se pode utilizar analogia para exigir tributo indevido, cf. art. 108, §1º do CTN¹;

- que somente há fato gerador de Pis e Cofins na venda onerosa; que o bônus é espécie de doação; colaciona jurisprudência em seu favor; que o bônus não é desconto incondicional; que diferem juridicamente desconto e bonificação; as bonificações configuram custos de prática comercial; que o REFRI não pode ser aplicado a mercadorias que não sejam vendidas.

É o relatório.

Voto

No Recurso Voluntário, a recorrente sustenta a nulidade do lançamento por vício material, ao utilizar alíquotas incorretas. Ainda, que a correção das alíquotas pelo acórdão recorrido teria caracterizado inovação no lançamento, por alteração da motivação fática e legal, conforme entendeu.

Mais, sustenta que, em vista dessa circunstância, estaria submetida ao dever de conferir a exatidão dos cálculos refeitos pela DRJ, caso o acórdão recorrido prevalecesse.

In verbis (fl 394):

Entretanto, a prevalecer a decisão da DRJ, a Recorrente estaria obrigada a: (a) se defender de acusação até então não formulada, qual seja, a suposta inobservância de requisitos formais no preenchimento das notas fiscais; e (b) analisar a exatidão das alíquotas e valores lançados de ofício pela DRJ.

Nesse caso, estar-se-ia admitindo que a instância julgadora usurpasse a competência autoridade lançadora e, ao mesmo tempo, deixasse de exercer a função jurisdicional que lhe é inerente. Como consequência, o CARF teria de apreciar, em primeira mão, o inconformismo do contribuinte, caracterizando-se evidente supressão de instância. O direito de defesa seria frontalmente violado.

¹ Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

(...)

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

No Recurso Voluntário, a recorrente não apontou especificamente nenhum erro de cálculo da DRJ. Não obstante, em sessão de julgamento, a recorrente apresentou documento nominado “Nota de Julgamento”, na qual aponta erros específicos. Procedi à juntada de tal nota ao processo, fls. 635 e seguintes.

Em vista de alegação de possível erro material, abrangida pela dialética processual em vista da arguição do dever de conferência no Recurso Voluntário, como pedido subsidiário ao pedido principal, entendeu a Turma, por bem, por converter o julgamento em diligência para que tais erros sejam objeto de completa análise pelas partes, a fim de que o julgamento no Carf resulte em decisão líquida e certa, caso superada a suscitação de nulidade do lançamento.

Desse modo, o processo deve retornar à origem para que a empresa seja intimada a apresentar peça completa acerca de suas reclamações contra o recálculo feito pela DRJ. Após, deve o Fisco manifestar-se quanto a essas reclamações, oportunizando, ainda, à recorrente, manifestar-se sobre o posicionamento fiscal, no prazo de 30 dias.

Após, os autos devem retornar ao Carf para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Marcelo Giovani Vieira, Relator.