



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

Processo nº 10510.000813/2005-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.260 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria PIS/COFINS Reflexos de Arbitramento para Cobrança de IRPJ e CSLL
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS HEIDER CURY LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

COFINS/PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. MODALIDADES. NATUREZA JURÍDICA. DESCONTO INCONDICIONAL. EXCLUSÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. PROVA.

O valor relativo às mercadorias recebidas de fornecedor, em nota fiscal desvinculada de operação de venda, constitui doação, se decorrente de mera liberalidade, ou receita de prestação de serviços, se tiver caráter remuneratório. A receita relativa à doação não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS apurada na sistemática cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Evande Carvalho Araújo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-18925 (fls. 430/438) proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador (DRJ/SDR), na sessão de 15 de Abril de 2009, que, por unanimidade, manteve os autos de infração lavrados para a exigência de COFINS (fls. 09/13) e de PIS (fl. 217).

Considerando que ao longo deste relatório faremos referência a três processos, segue tabela abaixo para facilitar a compreensão:

Processo nº	Objeto
10510.000814/2005-61	<p>Processo que tem por objeto auto de infração lavrado para exigência de IRPJ (arbitramento). <u>Os recursos de ofício e voluntário foram julgados pelo então Conselho de Contribuintes em 08/11/2006</u> (Acórdão nº 103-22.708).</p> <p>Decidiu-se pela legalidade do auto de infração, provendo o RV, contudo, no ponto referente às bonificações recebidas: “não constituem receitas, mas parcela redutora de custos, não integrando o valor das receitas para fins de arbitramento de lucros”.</p>
10510.000813/2005-16	<p>Processo principal, onde este relatório está sendo feito.</p> <p>Cobrança de COFINS dos períodos de 2002 e de janeiro a setembro de 2004 decorrente do processo nº 10510.000814/2005-61, cujo objeto é AI para exigência de IRPJ.</p>
10510.000812/2005-71	<p>Processo juntado conforme fl. 207.</p> <p>Cobrança de PIS dos períodos de 2002 e de janeiro a setembro de 2004 decorrente do processo nº 10510.000814/2005-61, cujo objeto é AI para exigência de IRPJ.</p>

Em suma, em 09/04/2005, a Contribuinte tomou ciência do início do procedimento fiscal objeto do MPF nº 05.2.01.00-2004-00254-8 (fls. 05/07), que teve por intuito verificar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal.

Após o término do procedimento, foram lavrados autos de infração para a exigência de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS. Como apresentado na tabela acima, apenas os autos de COFINS e PIS, dos períodos de 2002 e 2004, integram este processo.

A Contribuinte foi intimada dos autos em 26/04/2005 (fls. 143 e 353) e, em 25/05/2005 apresentou impugnações (COFINS fls. 150/159 e anexos fls. 160/171 e PIS fls. 361/370 e anexos fls. 371 a 382). Os fundamentos do pedido foram precisamente sintetizados no relatório do r. Acórdão da DRJ recorrida (fl. 432):

- Os autos de infração são nulos, pois no requisito "local da lavratura" constata-se claramente o fato dos autos terem sido lavrados em local ignorado;
- Os autos de infração são nulos, pois contemplam descrição extremamente confusa, demandando graves prejuízos ao entendimento da matéria apenada;
- Os autos de infração são nulos, pois o domicílio fiscal da contribuinte foi ignorado. A fiscalização não obedeceu ao art. 904 do RIR/99, porquanto não houve o comparecimento da auditora no domicílio da contribuinte;
- Os autos de infração são nulos, pois a verificação feita pela auditora foi sumária, tendo sido analisados apenas alguns livros contábeis e fiscais na DRF em Aracaju;
- Os autos de infração são nulos, pois a soma lançada pela autoridade fiscal monta cifras astronômicas para o porte da empresa, caracterizando desrespeito aos princípios constitucionais da capacidade econômica contributiva e do não-confisco; A exigência alcançou tal magnitude em razão do arbitramento precipitado do lucro, combinado, injustamente, com as aplicações das multas agravadas;
- As bonificações em mercadorias recebidas do fornecedor foram incluídas, pela autuante, na base de cálculo das contribuições; Porém, não se tratam de receitas auferidas, e sim de descontos (incondicionais) dados pelo fornecedor na ocasião da venda, não sendo, portanto, tributáveis; Apenas houve um erro formal por parte do fornecedor, que em vez de conceder as bonificações na própria nota fiscal de venda, emitiu outra nota.

Em 30/08/2006 (fls. 176 e 387), a Contribuinte peticionou a desistência **parcial** das impugnações, em razão de ter parcelado os débitos do PIS e da COFINS de 2002.

Em 15/04/2009, postas em julgamento as impugnações, a 4ª Turma da DRJ/SDR, por unanimidade, rejeitou a preliminar de nulidade, e, no mérito, considerou procedentes os lançamentos, mantendo o crédito tributário exigido. O Acórdão de nº 15-18925 (fls. 430/438) assim foi ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL — COFINS*

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2004

BASE DE CÁLCULO.

A Cofins incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2004

BASE DE CÁLCULO.

A contribuição para o PIS incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE LAVRATURA.

É válida a lavratura do Auto de Infração na repartição fiscal, visto que a lei determina que seja lavrado no local da verificação da falta e não, obrigatoriamente, no estabelecimento do contribuinte.

INTIMAÇÃO.

É válida a intimação feita pessoalmente, na repartição ou fora dela, assim como a intimação feita por via postal, recebida no domicílio fiscal eleito pela contribuinte.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Lançamento Procedente

Os fundamentos da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/SDR podem se assim resumidos:

NULIDADE

LOCAL DA LAVRATURA

“O caput do referido artigo determina que o instrumento será lavrado no "local da verificação da falta". A norma diz no local da verificação e não da ocorrência da falta. Assim, não está obrigatoriamente associada ao local físico em que a falta tenha ocorrido, devendo ser interpretada como o local onde a mesma foi constatada” – fl. 433.

(...)

“Ressalte-se que o estabelecimento em questão, situado em Propriá/SE, foi fiscalizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Aracaju/SE, sendo o domicílio tributário da contribuinte compatível com a jurisdição da autoridade fiscal” – fl. 434.

DESCRIÇÃO DOS FATOS

“Todavia, a alegação da contribuinte não merece prosperar. No corpo dos autos de infração, no local destinado à descrição dos fatos, a autuante foi minuciosa ao apresentar os passos do procedimento fiscal, como se pode verificar, por exemplo, às folhas 208 a 213. A auditora expõe os motivos que a levaram a considerar imprópria a contabilidade da empresa, com o conseqüente arbitramento do lucro, e explicou como esse fato afetaria o PIS e a COFINS, que, nessa situação, não poderiam ser calculados pelo regime não-cumulativo, por expressa disposição legal. Assim, a autuante apura as contribuições devidas aplicando a alíquota prevista no regime cumulativo (PIS a 0,65% e Cofins a 3%) sobre a receita bruta conhecida” – fl. 434.

DOMICÍLIO FISCAL

“Inicialmente, registre-se que a autoridade fiscal esteve no domicílio da contribuinte onde foi dada a ciência do termo de início de fiscalização, como reconhece a impugnante. Ademais, a legislação permite ao Fisco que faça uso de outras formas de intimação, que não apenas a pessoal, conforme autorizado pelo artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, (pitem rege o processo administrativo fiscal” – fl. 435.

VERIFICAÇÃO/AUDITORIA

“Também há que se lembrar, neste ponto, que a contabilidade da contribuinte foi declarada imprestável, ensejando o arbitramento do lucro. Além disso, como descrito pela autoridade fiscal no auto de infração (fl. 212), ‘decorridos mais de 120 dias do início do procedimento fiscal o contribuinte não apresentou a escrituração, (...) não obstante as sucessivas concessões de prazo’

Ora, se a contribuinte acreditasse possuir algum livro ou documento que fosse importante para a fiscalização deveria tê-lo apresentado durante o procedimento fiscal. Mesmo agora, na fase litigiosa do processo, a contribuinte deixa de anexar à sua peça impugnatória documentos que embasem suas alegações” - fl. 436.

CIFRAS ASTRONÔMICAS

“O montante de tributos lançado pela autuante decorreu da aplicação da legislação fiscal vigente. Agora, caso a impugnante entenda que essa legislação é inconstitucional, por ferir princípios da Carta Magna, é de se dizer que o controle jurisdicional da constitucionalidade das leis é matéria privativa do Poder Judiciário, por determinação da Constituição Federal” - fl. 437.

MÉRITO: BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIA.

“A impugnante se insurge contra a inclusão, pela autuante, das bonificações em mercadorias recebidas do fornecedor na base de cálculo das contribuições. Alega que não se tratariam de receitas auferidas, e sim de descontos (incondicionais) dados pelo fornecedor na ocasião da venda, não sendo, portanto, tributáveis. Informa que teria havido um erro formal por parte do fornecedor, que em vez de conceder as bonificações na própria nota fiscal de venda, emitiu outra nota” - fl. 437.

(...)

“Como reconhece a contribuinte, as bonificações por ela recebidas não constavam da nota fiscal de venda. Logo, não há evidência de que têm inequivocamente vinculação direta com as vendas pactuadas. Portanto, pela aplicação da IN nº 51, de 1978, não podem ser consideradas descontos incondicionais, passíveis de serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Correto, portanto, o procedimento adotado pela fiscal autuante, ao manter as tais bonificações na base de cálculo para fins de apuração das contribuições devidas” - fl. 437/8.

A Contribuinte, intimada da decisão em 22/07/2009 (fl. 440), objetivando ver reformado o acórdão nº 15-18925, da 4ª Turma da DRJ/SDR, interpôs, em 20/08/2009 (fl. 444) Recursos Voluntários, sendo um para a COFINS (fls. 444/450) e outro para o PIS (fls. 451/457). Considerando que ambos os recursos utilizam os mesmos argumentos, para este relatório, adotaremos o disposto na petição de fls. 444/450 (COFINS).

A lide diz respeito à inclusão das bonificações nas bases de cálculo do PIS e da COFINS. Registre-se que este recurso analisará apenas os períodos de abril a setembro de

2004, haja vista que a contribuinte desistiu de questionar os períodos de 2002 (fls. 176 e 387) e de janeiro a março de 2004 (fl. 446 e 453)¹.

Os principais argumentos da Contribuinte são os seguintes:

BONIFICAÇÃO COMO DESCONTOS INCONDICIONADOS

“Assim, na constituição da exigência fiscal para o referido período (abril a setembro/2004), o fisco imputou equivocadamente como receita, as bonificações em mercadorias, as quais representam descontos incondicionais dados pelo fornecedor na ocasião das vendas efetuadas, em razão de estarem tais bonificações desagregadas de quaisquer dependências a evento posterior, à emissão dos respectivos documentos da venda (Notas Fiscais).

Sabe-se, no entanto, que a bonificação em mercadorias ou em produtos representa uma forma de promoção de vendas baseada em desconto comercial dado. No caso em questão, mantém-se o valor comercial normal, mas entrega-se uma quantidade de mercadoria ou de produto ao comprador maior do que o padrão para aquele valor” – fl. 447.

DA INCIDÊNCIA MONOFÁSICA

“Por outro lado, em se tratando de mercadorias com incidência monofásica, por imposição legal, as vendas dessas mercadorias recebidas em bonificação, efetuadas pelos comerciantes atacadistas e varejistas, devem ser excluídas da base de cálculo da Cofins, em razão de serem tributadas mediante a alíquota zero. (art. 1º parágrafo 3º, IV e art. 50, da Lei nº 10.833 de 29/12/2003)” – fl. 449.

Por fim requereu “seja acolhido em todos os seus termos o presente Recurso Voluntário, e ao final julgado procedente, para o fim de tornar insubsistente a tributação relativa às bonificações” – fl. 450.

Os Recursos Voluntários foram distribuídos, inicialmente, para e. 3ª Turma Especial da 3ª Seção, a qual declinou da competência, argumentando (Acórdão nº 3803-01.339):

“Toca à Primeira Seção do CARF processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de PIS e Cofins, referente a

¹ Consta no Recurso Voluntário (fls. 446 e 453): “Relativamente à cobrança dos meses de janeiro a março, conforme demonstrativo abaixo, não haverá questionamento através desta peça contestatória concernentes aos valores levantados pela fiscalização, porque a Recorrente

fara adesão ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009”.

exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ”.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto – Relator

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do art. 2º, incisos IV, do Regimento Interno do CARF, à Primeira Seção do CARF cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de PIS e COFINS, referente a exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada pelo sócio, conforme documentos de fls. 50, 381, 444 e 451.

A tempestividade do Recurso confirma-se, pois a decisão proferida pela DRJ em 15/04/2009 (fls. 430 a 438) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 22/07/2009, uma quinta-feira (fl. 440) e os recursos foram interpostos em 20/08/2009 (fls. 444 e 451), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/70, já que o seu último dia era 21/08/2009.

Desta feita, por presentes os pressupostos de admissibilidade determinados pelo Decreto 70.235/1972, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, impõe-se determinar os pontos controvertidos, a partir dos argumentos constantes nos Recursos Voluntários e na fundamentação do Acórdão combatido. As questões, sucessivamente, são:

- As bonificações recebidas pela Recorrente devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS?

- A receita decorrente da bonificação de mercadoria recebida está sujeita ao regime monofásico de apuração do PIS e da COFINS?

III. MÉRITO

A Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, quando do julgamento do processo que tem por objeto auto de infração de IRPJ, lavrado no mesmo procedimento do qual decorreram os AIs para exigência de PIS/COFINS, decidiu que as bonificações recebidas “não se configuram como receitas, mas como parcela redutora de custos” – fl. 22, do Acórdão nº 103-22.705.

Os d. integrantes da 3ª Câmara, às fls. 22 e 23 também do Acórdão nº 103-22.705, decidiram:

“Dessa forma, deve ser excluído da base de cálculo do arbitramento nesse ano-calendário de 2004, o valor das bonificações recebidas, provendo parcialmente esse item.

Quanto aos lançamentos decorrentes relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS) e à Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), em se tratando da mesma matéria e bases de cálculos originais das infrações que motivaram o lançamento do IRPJ, devem ter o mesmo tratamento do que teve o lançamento matriz, fazendo-se os devidos ajustes com o decidido para o IRPJ, provendo parcialmente esses itens”.

Registre-se que a decisão proferida por aquele e. Colegiado não vincula esta 2ª Turma, ainda que se trate do mesmo tributo (PIS e COFINS de outros períodos) ou mesmo quando reduziu a base de cálculo do IRPJ arbitrado (receita bruta conhecida), a mesma utilizada para a incidência do PIS e da COFINS.

Contudo, concordamos com aqueles d. Conselheiros.

A mercadoria recebida a título de bonificação não consiste em receita. O seu impacto no patrimônio de quem recebe ocorre no custo da mercadoria, posteriormente recebida. Isso porque, tendo comprado 10 unidades ao curso de R\$ 10,00, mas recebido 12, em verdade, o curso unitário cai de R\$ 1,00 para R\$ 0,83, aumentando sua margem de lucro.

É verdade que mercadorias recebidas como bonificação podem, de fato, ser uma contrapartida por um serviço prestado, por exemplo, caso no qual deve, sim, integrar a receita bruta, ou, pode ser doação, situação que não será tributada.

No caso dos autos, o Sr. Auditor-Fiscal, contudo, limitou-se a afirmar que tributou as receitas de bonificações auferidas, sem, contudo, informar se estas eram condicionadas ou incondicionadas:

AUTO DE INFRAÇÃO COFINS

“Observada as prescrições legais, a partir de 2004 calculamos a COFINS devida exclusivamente sobre receitas de bonificações auferidas” – fl.11.

AUTO DE INFRAÇÃO PIS

“Observadas as prescrições legais, a partir de 2004 calculamos o PIS devido exclusivamente sobre as receitas de bonificações auferidas, aplicando as disposições da Lei nº 9.718, de 1998, tendo em vista o art. 8º, inciso II da Lei nº 10.637, de 2002” – fl. 228.

É verdade que a própria Contribuinte afirmou ser o desconto incondicionado, mas que a bonificação, por erro, não constou na mesma nota fiscal do produto adquirido (fl. 159).

A DRJ utilizou-se dessa declaração da contribuinte para declarar que a norma infralegal, qual seja, a IN 51/1978, só considera como desconto incondicionado a mercadoria que consta na mesma nota fiscal do produto adquirido, motivo pelo qual: “não podem ser consideradas descontos incondicionais, passíveis de serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS” – fl. 437.

Ato infralegal estabelece critério para determinar quando a bonificação deve ser considerada como desconto incondicionado, sem, contudo, guardar relação com a hipótese de incidência do tributo. Nesse sentido, vejamos o acórdão nº 3402-002.092, proferido em sessão ocorrida em 23/07/2013:

“É certo que apenas os ‘descontos incondicionais’ têm previsão de exclusão das bases de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, mas é igualmente certo que não se pode tributar como ‘receita’ uma grandeza que segundo a Lei Comercial ‘receita’ não o é, de modo que no caso concreto, não se está criando hipótese de exclusão da tributação para ‘descontos condicionais’, mas antes, permitindo que não incida tributação sobre um elemento que não é definido como sendo receita pela legislação comercial, estando excluído da tributação pelo próprio ‘caput’ dos arts. 1º, das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03, ante sua própria natureza jurídica de ‘redução de custos’ do estoque” – fl. 21.

Mesmo que se decida que apenas os descontos incondicionados não integram a base do PIS e da COFINS, não podemos deixar de considerar como plausível a assertiva da Recorrente, uma vez é bem comum em seu ramo de atuação a concessão de mercadorias em bonificação e que erros como esse podem ocorrer ocasionalmente. Neste caminho, entendo como viável e lógica a defesa apresentada.

Veja que o único motivo para ser tributada a “receita” foi o fato de a bonificação não ser considerada incondicionada, haja vista que a mercadoria seguiu em outra nota fiscal.

Processo nº 10510.000813/2005-16
Acórdão n.º **1102-001.260**

S1-C1T2

Fl. 12

Pelos motivos acima, o recurso deve ser provido, motivo pelo qual, por perda de interesse de agir, o segundo ponto controvertido não será apreciado.

IV. CONCLUSÃO

Dado o exposto, dou provimento aos Recursos Voluntários, para afastar a cobrança do PIS e da COFINS sobre bonificações recebidas no período de abril a setembro de 2004.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto