



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.904558/2011-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.027 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de outubro de 2021
Recorrente RODOBENS VEICULOS COMERCIAIS BAHIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998

Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento.

BONIFICAÇÕES. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO.

As bonificações em mercadorias entregues pelo vendedor ao comprador, sem vinculação com uma operação de venda, constituem receitas auferidas por quem as recebe.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório nos termos do relatório da diligência. Votou pelas conclusões o conselheiro Marcos Antônio Borges.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº 013365781, emitido eletronicamente em 02/12/2011, referente ao PER/DCOMP nº 19577.49179.070605.1.2.04-6726.

O pedido de restituição, gerado pelo programa PER/DCOMP, foi transmitido com o objetivo de ver reconhecido direito creditório correspondente a(o) COFINS (Código de Receita 2172), no valor original na data de transmissão de R\$ 1.505,19, representado por Darf recolhido em 15/08/2000, no montante total de R\$ 52.166,74.

De acordo com o despacho decisório, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados na quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição. Assim, diante da inexistência de crédito, o pedido de restituição foi indeferido.

Como enquadramento legal citou-se o art. 165 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Cientificada do Despacho Decisório em 22/12/2011(fl.50) a Interessada apresentou, em 17/01/2012, manifestação de inconformidade para alegar o que se segue:

• Inicialmente requer, em face do princípio da economia processual e da conexão, a reunião dos seguintes processos administrativos, uma vez que possuem o mesmo objeto, qual seja, a restituição de crédito decorrente do recolhimento indevido da Cofins ou do Pis, pautado na inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98:

10530.904851/2011-50, 10530.904850/2011-13, 10530.904860/2011-41,
10530.904865/2011-73, 10530.904869/2011-51, 10530.904873/2011-10,
10530.904871/2011-21, 10530.904862/2011-30, 10530.904836/2011-10,
10530.904845/2011-01, 10530.904557/2011-48, 10530.904867/2011-62,
10530.904855/2011-38, 10530.904856/2011-82, 10530.904848/2011-36,
10530.904568/2011-28, 10530.904852/2011-02, 10530.904837/2011-56,
10530.904840/2011-70, 10530.904872/2011-75, 10530.904875/2011-17,
10530.904859/2011-16, 10530.904864/2011-29, 10530.904835/2011-67,
10530.904854/2011-93, 10530.904863/2011-84, 10530.904870/2011-86,
10530.904876/2011-53, 10530.904877/2011-06, 10530.904858/2011-71,
10530.904857/2011-27, 10530.904844/2011-58, 10530.904561/2011-14,
10530.904841/2011-14, 10530.904853/2011-49, 10530.904566/2011-39,
10530.904874/2011-64, 10530.904846/2011-47, 10530.904834/2011-12,
10530.904866/2011-18, 10530.904838/2011-09, 10530.904878/2011-42,
10530.904849/2011-81, 10530.904868/2011-15, 10530.904839/2011-45.

- Afirma não ter sido intimada a prestar esclarecimentos acerca da higidez do crédito pleiteado, o que implica em desrespeito ao art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008, vigente à época.
- Nos termos do art. 142 do CTN, é dever da autoridade fiscal aprofundar-se no exame da situação concreta, a fim de que o lançamento e as demais glosas fiscais se baseiem na aplicação correta da lei aos fatos efetivamente ocorridos e a ela subsumidos.
- No caso, a fiscalização sequer tomou conhecimento das razões que justificam o pedido de restituição, fato que impõe a reforma do despacho decisório, por contrariar o ordenamento jurídico vigente.
- O parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou significativamente as bases de cálculo das contribuições para o PIS e da Cofins, ao prescrever que nelas fossem consideradas todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, e não simplesmente o seu faturamento.
- Ao assim proceder, o legislador ordinário ofendeu frontalmente o inc. I do art. 195 da Constituição Federal, bem como o art. 110 do CTN, que proíbe a alteração, pela lei tributária, da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, na definição das competências tributárias.
- A discussão quanto à constitucionalidade do parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98 encontra-se superada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que, em sessão plenária, declarou a inconstitucionalidade daquele dispositivo, por ocasião do julgamento do RE nº 390.840/MG, em 09/11/2005.
- A matéria foi considerada como de repercussão geral, pelo Supremo Tribunal Federal, e será objeto de Súmula Vinculante, conforme Voto proferido pelo Min. Cezar Peluso no RE nº 585.235, de 10/09/2008.
- Esse entendimento está de tal forma pacificado no seio da jurisprudência, que a Lei nº 11.941, de 27/05/2009, revogou expressamente o malsinado parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98.
- A jurisprudência administrativa também já se manifestou de maneira favorável à aplicação, pelo Fisco, das decisões que declararam a inconstitucionalidade do parágrafo 1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98, em razão de terem sido proferidas em sessão plenária do STF. Cita jurisprudência.
- O inc. I do parágrafo 6º, do art. 26-A (incluído no Decreto nº 70.235/1972 pela Lei nº 11.941/2009) determina que, nos casos de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, os órgãos de julgamento da administração fiscal federal devem afastar sua aplicação.
- Norma de igual teor também foi prevista no Decreto nº 7.574, de 29 de novembro de 2011, que, no inciso I, parágrafo único de seu artigo 59, determina a aplicação, pelos órgãos de julgamento da administração federal, do entendimento exarado pelo Plenário da Corte Suprema, nos casos de lei declarada inconstitucional. • O *caput* do art. 62-A, do RICARF (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, determina que o CARF adote as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, sob o regime de repercussão geral (art. 543-B do CPC), tal como ocorreu no julgamento do RE nº 585.235. Esse dispositivo regimental reforça a demonstração de que o entendimento do STF a propósito da inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve, necessariamente, ser aplicado ao caso ora em análise.

- Nas bases de cálculo das contribuições para o Pis e da Cofins deveriam ter sido incluídos apenas os valores correspondentes ao faturamento, quais sejam, os ingressos correspondentes às receitas das vendas de mercadorias e da prestação de serviços.
- O direito creditório em discussão refere-se a recolhimentos sobre receitas que não integram o faturamento e, por conseguinte, não são alcançadas pela hipótese de incidência das contribuições para o Pis e da Cofins.
- Para que não restem quaisquer dúvidas são acostados, junto à manifestação de inconformidade, documentos hábeis a comprovar a existência e a higidez do crédito pleiteado.
- Por fim, pede o acolhimento da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito à plena restituição das contribuições recolhidas sobre receitas estranhas ao conceito de faturamento.
- Acrescenta que a matéria objeto do litígio não foi submetida à apreciação judicial e protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia, a realização de diligências e a juntada de documentos.”

A DRJ manteve o entendimento do despacho decisório considerando a falta de comprovação do crédito, conforme trecho do voto destacado:

“No caso em exame, não obstante o reconhecimento, **em tese**, do direito vindicado pela Interessada, faz-se necessário examinar a certeza e a liquidez do crédito postulado, conforme exige o art. 170 do Código Tributário Nacional¹. O demonstrativo “*Receitas Financeiras*” (fl. 46), anexado à manifestação de inconformidade, aponta as receitas sobre as quais a Reclamante pleiteia a repetição do indébito de COFINS. Referido demonstrativo segue abaixo transcrito: (...)

De início, cumpre destacar que as informações constantes das declarações retificadoras (DCTF e DIPJ) apresentadas pela Reclamante, embora consonantes, não corroboram a tese intentada.

Na DCTF retificadora, referente ao período de apuração em análise, a contribuinte vinculou integralmente o Darf discriminado no Per/Dcomp ao débito de COFINS ali declarado. De outra banda, o valor do débito de COFINS, apurado na DIPJ Retificadora, coincide com o valor do débito apurado na DCTF.

A DCTF caracteriza-se como instrumento de confissão de dívida, para os devidos efeitos tributários (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 5º, §1º) e, para justificar a reforma de uma decisão que indefere um pedido de restituição, com base em informações nela prestadas, faz-se necessária a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório alegado.

(...)

Do exame dos demonstrativos acima não é possível concluir que as receitas sobre as quais a Reclamante alega ter recolhido indevidamente as contribuições (*Receitas Financeiras* e *Outras Receitas Operacionais*) foram, de fato, consideradas na apuração das contribuições para o Pis e da Cofins.

Isto porque, se o § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 dispunha que a base cálculo dessas contribuições era a receita bruta, assim compreendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada, é de se esperar que o somatório das *Receitas Brutas* informadas mensalmente na *Ficha 20A – CÁLCULO DA COFINS* seja, por óbvio, SUPERIOR ao valor do Faturamento – auferido somente com a Revenda de Mercadorias e Prestação de

Serviços – cujas informações constam da *Ficha 06A – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO*, da DIPJ.

Todavia, no caso em exame, observa-se que o somatório dos valores informados a título de *Receita Bruta*, para fins de apuração das contribuições para o Pis e da Cofins, no ano-calendário 2000, é INFERIOR ao valor do *Faturamento Anual, auferido com a Revenda de Mercadorias e Prestação de Serviços*, informado na *Ficha 06A – DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO*, perfazendo esta diferença o montante de R\$ 1.456.459,59.

Em sua manifestação de inconformidade, a Interessada acostou excertos do Balancete do mês de Julho/2000. Nesse Balancete, as contas relativas a(o) *COFINS a Pagar* encontram-se discriminadas da seguinte forma: “*COFINS incidente sobre as receitas financeiras*” e “*COFINS incidente sobre outras receitas*”.

Todavia, essa documentação, *per si*, não constitui um conjunto probatório hábil, vez que não permite determinar o efetivo faturamento (receita bruta das vendas de mercadorias, de serviços, e de mercadorias e serviços relacionados à atividade operacional da pessoa jurídica) auferido no período de apuração *sub examine* e, do confronto deste último com os recolhimentos efetuados, concluir pela existência do indébito postulado.”

Em recurso voluntário contribuinte reitera os fundamentos da manifestação de inconformidade, pugna pela juntada de novos documentos comprobatórios do crédito, quais sejam Livro Razão e Apuração da Contribuição.

O recurso foi apreciado em 19 janeiro de 2021, oportunidade na qual o colegiado resolveu por converter o julgamento em diligência, para que a Delegacia de origem (1) verifique o recolhimento efetivo dos valores indicados como recolhidos nas DCOMP; (2) verifique se as receitas financeiras foram incluídas no faturamento da PJ, com base nos documentos juntados aos autos e nas informações contábeis e Declarações diversas contidas na base de dados da Receita Federal; (3) ao final da verificação, apure o crédito disponível para o período-base de referência, apto a dar quitação aos débitos declarados na DCOMP; (4) elabore relatório conclusivo, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

A fiscalização cumpriu a diligência e concluiu:

“14. Desta análise, constatou-se que há saldo de crédito resultante de pagamento indevido ou a maior, na forma da tabela acima discriminada, ou seja, no valor original de R\$928,56. Em consulta realizada nos sistemas da Receita Federal, não há DCOMPs associadas ao PER objeto desta análise.”

Destaco trecho do relatório:

4. Nessa linha, o contribuinte inicialmente apresentou duas tabelas. Na primeira, denominada “*Demonstrativo de Apuração*”, constam os valores encontrados pela interessada a título de base de cálculo relativa a cada período de apuração, para o PIS e para a COFINS, calculando o valor pretendido do suposto pagamento a maior consignado no PER respectivo. Na outra tabela, denominada “*Receitas Financeiras*”, a empresa elenca quais as rubricas foram excluídas da nova base de cálculo apurada.

5. Das rubricas excluídas pela empresa, constatou-se a exclusão das denominadas “*bonificações*” da nova base de cálculo apurada, tendo a empresa informado as mesmas

na sua tabela de “Receitas financeiras”. No entanto, as receitas percebidas a título de bonificações, intituladas na tabela “Receitas Financeiras” elaborada pelo contribuinte e escrituradas no Balancete contábil apresentado (*Bonificação MBB Veículos, Bonificação Sprinter, Bonificação MBB Peças e Motores*) não podem ser consideradas receitas financeiras, diversamente do pretendido pela interessada.

6. A teor do que dispõe o art. 373 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda – RIR) vigente à época, consideram-se receitas financeiras os juros recebidos, os descontos obtidos, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa. As bonificações do presente caso não se enquadram em nenhuma dessas situações. Em verdade, constituem valores pagos como forma de incentivo à realização de operações de compras, estimulando o abastecimento do estoque das beneficiárias, caracterizando, portanto, uma verdadeira subvenção corrente efetuada pela montadora como forma de auxiliar no desenvolvimento das atividades de sua rede de concessionárias.

7. Desta forma, seja por não caracterizar receita financeira, seja por não estar submetido ao regime concentrado de cobrança da contribuição, os valores percebidos a título de *bonificações* devem compor a base de cálculo das referidas contribuições, não podendo ser enquadrados como *receita financeira* na forma pretendida pela interessada ou mesmo como “*receitas estranhas ao conceito de faturamento*”, tal como denominado pelo contribuinte no seu último demonstrativo apresentado”.

Devidamente intimada, a Recorrente manifestou-se sobre o relatório da diligência, asseverando que as receitas de bonificações também devem ser excluídas da base de cálculo das aludidas contribuições, por serem estranhas ao conceito de faturamento como decorrente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, ou da combinação de ambos, não sendo abrangidas quaisquer outras receitas da pessoa jurídica, bem como:

“As bonificações nada mais são do que os valores recebidos pela requerente das montadoras de automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos pela requerente. Ou seja, a requerente adquire os automóveis ou camionetas das montadoras para revender no mercado e, para tanto, paga o preço de aquisição dos bens. Posteriormente, ela recebe as bonificações de venda, que são meras reduções do custo de aquisição dos automóveis ou camionetas, não configurando novas receitas. Vale ressaltar que há também bonificações recebidas em mercadorias, ou seja, em partes e peças.

Em outras palavras, as bonificações não são receitas da requerente, mas apenas recuperação do custo de aquisição dos bens adquiridos por ela para revenda.

(...)

Assim, trata-se de simples reduções do custo de aquisição dos automóveis, como também de partes e peças recebidas em mercadorias a título de bonificação.

(...)

Realmente, dos enunciados acima expostos, extrai-se que a receita representa um ingresso de algo novo no patrimônio da pessoa jurídica. Por isso, as reposições patrimoniais, que apenas recomponham o ativo e o patrimônio ao seu estado anterior, não são receitas.

E justamente esse é o caso das recuperações de custos e despesas representadas nas contas ora em análise, na medida em que elas representam recuperações de valores incorridos pela pessoa jurídica, cujo ingresso implica a recomposição do patrimônio, e não o seu incremento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ariene d'Arc Diniz e Amaral, Relatora.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Sobre a tempestividade do recurso, verifica-se que o prazo para interposição da peça recursal é de 30 (trinta) dias a contar da intimação é tempestivo. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia dos autos cinge-se a comprovação da existência do indébito, manifestando-se a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que o Recorrente não logrou comprovar o excesso de pagamento. Na fase de impugnação o contribuinte apresentou apenas Balancete relativo ao mês de Janeiro/2004.

A discussão de fundo refere-se a inconstitucionalidade do §1, art. 3, da Lei nº 9718/1998, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, que reconheceu que não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento.

Lembro que a matéria é de conhecimento deste Conselho Administrativo julgada em diversos processos semelhantes, dentre os quais destaco os acórdãos de relatoria do I. Conselheiro Marcos Antônio Borges:

“Acórdão nº 3801004.316–1ª Turma Especial

Recorrente RODOBENS CAMINHÕES CUIABÁS/A

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2004

INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998 Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento”.

“Acórdão nº 3801004.319–1ª Turma Especial

Recorrente RODOBENS CAMINHÕES ESPERANAMBUCOLTA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/07/2002

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/1998 Nos termos já sedimentados pelo Supremo Tribunal Federal, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não compreendidas no conceito de faturamento. Recurso Voluntário Provido”

Destaco o entendimento do ilustre relator, com o qual concordo e adoto parcialmente como razão de decidir, considerando a similaridade com o presente caso:

“A questão posta em discussão cinge-se ao direito ao crédito de PIS e COFINS pagos com base no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foram posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

A Lei nº 9.718/98, conversão da Medida Provisória nº 1.724/98, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, definindo no § 1º do art. 3º como a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Todavia, o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que instituiu nova base de cálculo para a incidência de PIS e Cofins, no julgamento dos RE 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, conforme ementa abaixo:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. **TRIBUTÁRIO INSTITUTOS-EXPRESSÃO E VOCÁBULOS SENTIDO.** A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepondo-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS RECEITA BRUTA NOÇÃO** - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, RE 390.840, j. em 09/11/2005)

Destaques que o STF, no julgamento do RE nº 585.235, publicados no DJE nº 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a repercussão geral da questão constitucional e reafirmou a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98.

Segue ementa, in verbis:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade.

Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; RE nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006)

Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido.

É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Neste sentido, entendendo estar nos moldes da hipótese prevista no artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo FISCAL (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010, que dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas nas sistemáticas da repercussão geral, conforme colacionado acima.

Art. 62A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

Não mais, o artigo 26 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 27/05/2009 e o artigo 62 do RICARF, estabelecem a vedação aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, com exceção dos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no que também se amolda ao presente caso.

Desta forma, deve ser reconhecido o direito creditório do Recorrente caso exista, em seu favor, crédito oriundo de recolhimentos efetuados a título de COFINS na forma da Lei nº 9.718/98, excluindo-se da sua base de cálculo as receitas não compreendidas no conceito de faturamento nos moldes da Lei Complementar nº 70/91 e nos termos dos conceitos já firmados pelo Supremo Tribunal Federal.

Neste sentido, os documentos colacionados são indícios de provados créditos e, em tese, ratificamos argumentos apresentados.

É importante consignar que compete a autoridade administrativa, com base na escrituração fiscal contábil, efetuar o cálculo e apurar o valor do direito creditório.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição dos pagamentos a maior da contribuição, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.”

Pautada neste entendimento e na documentação apresentada pela Recorrente no recurso voluntário, entendi, juntamente com esse colegiado, ser o caso de reconhecer o direito creditório do Recorrente caso existisse, em seu favor, oriundo de recolhimentos efetuados a título de COFINS na forma da Lei nº 9.718/98, excluindo-se da sua base de cálculo as receitas não compreendidas no conceito de faturamento nos moldes da Lei Complementar nº 70/91 e nos termos dos conceitos já firmados pelo Supremo Tribunal Federal. Desta feita, foi determinada a realização de diligência para apuração do alegado crédito.

Em resposta a fiscalização procedendo a análise da documentação, reconheceu a existência de crédito no total de R\$928,56. Esclareceu ainda que nos cálculos foram mantidas as receitas de bonificação na composição da base de cálculo da contribuição, seja por não estar submetido ao regime concentrado de cobrança, seja por não poder ser enquadrados como receita financeira na forma pretendida. Por outro lado a Recorrente em sua manifestação asseverou que bonificações nada mais são do que os valores recebidos pela requerente das montadoras de

automóveis como recuperação dos custos de aquisição dos bens que são revendidos pela requerente, ou seja, estariam fora da base de cálculo.

As receitas de bonificação também foram analisadas por este tribunal administrativo, em diversos julgados. Filio-me, com a devida vênia, à corrente então vencida na CSRF, capitaneada no voto da Ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello, acórdão n.º 9303-010.101 e pela Ilustre Conselheira Tatiana Tatiana Midori Migiyama no acórdão n.º 9303-003.515.

Destaco o voto da Conselheira Vanessa Marini Cecconello, e que adoto como razões de decidir, nos termos regimentais:

Descontos obtidos (constantes das contas: “desconto incondicional baixa de preço”, “desconto incondicional – quebra” e “descontos obtidos fornecedores/outro”)

Tendo em vista que as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 estabeleceram como base de cálculo para as contribuições do PIS e da COFINS, respectivamente, o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, pertinente elucidar o conceito do termo "receita".

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar o tema sob o prisma do disposto no art. 195, I, b, da Constituição Federal, no julgamento do recurso extraordinário nº 606.107/RS, de relatoria da Ministra Rosa Weber, definiu que receita é "o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições". Acrescentou, ainda, a Relatora que a contabilidade constitui-se em ferramenta empregada para fins tributários, mas moldada por princípios e regras próprios do Direito Tributário.

Segue abaixo transcrita a ementa do referido julgado no que interessa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma suprallegal máxima efetividade. II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário. III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais. IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional. V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02

(art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. **Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.** VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal. VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS. IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. (grifou-se) Na definição consagrada pelo STF, portanto, receita é o ingresso no patrimônio sem que haja reservas ou condições a serem implementadas, nitidamente não se enquadrando no caso dos descontos pactuados pela Contribuinte e seus fornecedores.

De outro lado, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) aprovou o Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1) - Receitas, em 19/10/2012, definindo receita como o "aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade".

O pronunciamento foi referendado pela CVM por meio da Deliberação nº 692/12. Conforme consta no item 10 do CPC nº 30, as bonificações ou os descontos deverão ser deduzidos da receita pela sociedade no momento do registro contábil: Mensuração da receita 9. A receita deve ser mensurada pelo valor justo da contraprestação recebida ou a receber. 10. O montante da receita proveniente de uma transação é geralmente acordado entre a entidade e o comprador ou usuário do ativo e é mensurado pelo valor justo da contraprestação recebida, deduzida de quaisquer descontos comerciais e/ou bonificações concedidos pela entidade ao comprador. (grifou-se)

Ainda no âmbito das normas contábeis, o Pronunciamento Técnico CPC 16 Estoques, aprovado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em 08/05/2009, e referendado pela CVM Deliberação nº 575/09 alt. 624/10, ao tratar dos custos de aquisição do estoque, estabelece que os "descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição", conforme se depreende da leitura dos seus itens 9, 10 e 11: Mensuração de estoque 9. Os estoques objeto deste Pronunciamento devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. Custos do estoque 10. O valor de custo do estoque deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais. Custos de aquisição 11. O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente

atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição. (grifou-se)

Portanto, em consonância com as definições jurídica e contábil de receita e a regulação de estoques, os descontos comerciais, por estarem vinculados às operações de aquisições, constituem-se em redutores de custos do estoque para o adquirente, sendo incabível o seu enquadramento como receitas.

Nessa esteira, uma vez que também se deve identificar a natureza jurídica das vantagens obtidas pela Recorrente nas concessões feitas pelos seus fornecedores no cumprimento dos acordos comerciais, importa estabelecer o conceito de "bonificações", as quais possuem rigorosamente o mesmo regime jurídico dos descontos comerciais. A matéria foi tratada com propriedade pelo ilustre Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, ao proferir o acórdão recorrido nº 3402002.210, o qual se reproduz em parte, passando a integrar as razões deste voto: [...] as bonificações, sejam elas veiculadas mediante abatimento de preço, em moeda com objetivo de "rebache de preço" ou em mercadoria, serão sempre descontos condicionais ou incondicionais. Ou seja, têm sempre natureza jurídica de desconto, e como tal deve ser tratadas pelo Direito, seja Privado seja Tributário, cabendo, então, aprofundar a investigação do conceito, conteúdo e alcance do que venha a ser bonificação ou desconto, e os correspondentes tratamentos determinados pelo ordenamento pátrio, para se aquilatar os efeitos tributários que deles devam emanar. [...] Conhecidas as regras contábeis vigentes no Brasil segundo os CPC nºs 16 e 30, de 2009 e Deliberações CVM nºs 575 e 597, de 05 de junho e 15 de Setembro de 2009, respectivamente, assim como as regras internacionais contábeis, às quais o Brasil está em convergência especialmente após a edição da Lei nº 11.638/07 (que promoveu significativas alterações na Lei nº 6.404/76 – LSA's.), resta claro que as bonificações e descontos comerciais obtidos têm tratamento contábil de redução de custos, sendo que 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. Não podem ser reconhecidas como receita pelo vendedor assim como não são custos pelo comprador. A pretensão de reconhecer as bonificações ou descontos como receita pelo comprador, contrariaria inteiramente os princípios contábeis geralmente aceitos, pois ao mesmo tempo seria receita do vendedor (que não a pôde deduzir por proibição fiscal – já que não trata-se de "desconto incondicional) e do comprador. Essas são, portanto, as regras que devem ser observadas no tocante aos efeitos contábeis, e, consequentemente, a nível de Direito Societário e na relação da sociedade com seus sócios e com terceiros, para fins de análise das demonstrações financeiras das entidades, decorrendo daí uma gama imensa de efeitos que permeiam todo o mercado. Ou seja, segundo as melhores práticas contábeis, os registros das bonificações e descontos comerciais devem ser tratados com redutores de custos, excluídos que estão das receitas. [...] (grifou-se)

O entendimento da Ciência Contábil de que a bonificação ou desconto comercial devem ser classificados como redução de custo, exerce influência no Direito Tributário, em especial no tema quanto à incidência das contribuições para o PIS e a COFINS.

Essa interpretação decorre das normas contidas nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional (CTN), in verbis:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Portanto, o conteúdo dos institutos custo e receita, grandezas de natureza econômica, devem ser interpretados pelas regras que lhes são próprias, não podendo ser alteradas para o único fim da incidência tributária.

Nessa senda, é do Direito Privado, por meio da Legislação Societária, a competência para dar a definição de custo e receita, para isso sendo ainda relevante o disposto no Decreto-Lei nº. 1.598/77, in verbis:

Art 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. § 1º O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.” (grifou-se)

Por sua vez, a legislação comercial ou societária, para a definição, conteúdo e alcance de seus institutos, conceitos e formas dos elementos componentes das demonstrações financeiras, ampara-se nos Princípios e Normas Contábeis, nos termos do art. 177 da Lei nº 6.404/76 Lei das Sociedades Anônimas:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mudanças patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) I – (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) II – (revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) § 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) § 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados. §5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3o deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007) § 6º As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007) § 7º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ainda, no exercício da competência que lhe foi outorgada pela legislação societária, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) editou as Deliberações CVM nºs 575 e 597/2009, que aprovaram os CPC's nºs 16 e 30, respectivamente, estabelecendo normas sobre a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito societário de sua competência, dentre eles o custo e a receita, e determinando que as bonificações e/ou descontos comerciais não integram a receita da entidade societária, pois se trata de redução de custos dos estoques.

Portanto, as bonificações e/ou descontos comerciais obtidos pela entidade não compõem a receita da pessoa jurídica, devendo, inclusive, ser deduzidas da mesma para fins de

composição das demonstrações financeiras. Nessa linha relacional, importa consignar que os artigos 1ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, ao regularem as bases de cálculo do PIS e da COFINS, elegeram-na como a totalidade das receitas de pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil. Isso significa dizer que a tributação recairá sobre o que efetivamente se constitui como receita, e não sobre outra grandeza que a ela não se amolde em termos de definição, conteúdo e forma, interpretação esta que se faz em consonância com as diretrizes estabelecidas nos artigos 195, inciso I, alínea "a" e 239, ambos da Constituição Federal.

Se, de um lado, a determinação contida nos arts. 1ºs das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 de que a incidência das contribuições para o PIS e a COFINS dar-se-á sobre a receita, independente da classificação contábil, visa inibir fraudes eventualmente praticadas pelos Contribuintes para mascarar valores tributáveis, de outro também se presta a impedir que haja a tributação de valores que não sejam efetivamente receita nos termos da Legislação Comercial.

Na análise jurídica de cada lançamento da sociedade deverá prevalecer a essência sobre a forma, que, em outras palavras, significa averiguar-se se aquela grandeza é ou não receita.

A matéria vem sendo enfrentada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, fazendo-se pertinente trazer a ementa e alguns trechos de decisão proferida em caso análogo ao dos presentes autos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/1999 a 30/06/2004 COFINS. MERCADORIAS RECEBIDAS EM BONIFICAÇÃO. NÃOINCIDÊNCIA.

O recebimento de mercadorias em bonificação implica mera redução do respectivo custo unitário de aquisição. Redução de custo não equivale a receita e, portanto, não pode ser fato gerador da COFINS, nem mesmo após a vigência da EC nº 20/98. Recurso Provido. Trechos do acórdão de relatoria do nobre Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, que embora trate apenas de bonificações recebidas em mercadorias, deixa claro que o tratamento jurídico equipara-se ao fenômeno dos descontos obtidos pelo comprador do fornecedor, também discutido nos presentes autos:

[...] A questão reside em saber se mercadorias recebidas como bonificação consideram-se receitas para os fins das Leis n as 9318/98 e 10,833/03. A bonificação consiste em uma política de relacionamento comercial pela qual o fornecedor entrega ao adquirente uma quantidade de itens do produto vendido maior do que a quantidade contratada, sem acréscimo do preço total. Tal se dá como forma de estimular a fidelização entre as partes, de reconhecer a relevância da compra realizada pelo adquirente, enfim, de cultivar e fomentar a relação com um parceiro comercial qualquer. Trata-se, a meu ver, de fenômeno de idêntica natureza jurídica a do desconto obtido. Neste, o fornecedor mantém a quantidade vendida, mas reduz o preço total (portanto, ajusta-se o fator "preço"). Nas bonificações, o fornecedor mantém o preço, mas aumenta a quantidade vendida (portanto, ajusta-se o fator "quantidade"). Numa e noutra hipóteses, a ocorrência relevante é a mesma: a redução do valor unitário do produto adquirido no âmbito de um mesmo negócio jurídico. E — eis o fundamental — redução de custo não equivale a geração de receita. A confusão conceitual entre redução de custo e receita não trazia maiores distorções quando apenas o resultado da pessoa jurídica era tributado. Nesse ambiente, era mesmo indiferente considerar um desconto obtido como receita ou como estorno de custo, pois qualquer desses lançamentos — receita e estorno — repercutiria igualmente na apuração do resultado tributável. Contudo, no momento em que, com a edição da EC nº 20/98, a receita passa a ser uma grandeza econômica elegível como base impositiva autônoma, então a distinção rigorosa entre esses dois fenômenos torna-se imperiosa. Nesse sentido, o alerta de Hugo de Brito Machado: "Agora, porém, como existem contribuições que incidem sobre a receita bruta, tornou-se da maior relevância a adequada identificação dos descontos obtidos dos fornecedores

de bens ou serviços, posto que se escriturar esses descontos como redução de custos evita que os valores respectivos integrem a base de cálculo daquelas contribuições" (Os descontos obtidos e a base de cálculo das contribuições Pis/Cofins, in RDDT n.º 134, p.45). Marco Aurélio Greco também enfatiza a necessidade de distinção teórica entre redução de custo e receita, considerando que apenas a segunda materialidade constitui base possível das contribuições securitárias: "Ou seja, não está abrangido pela competência constitucional o conjunto formado por aquelas figuras que digam respeito a despesas da pessoa jurídica (.) O conceito constitucional também não alcança aquelas eventualidades que interfiram com as despesas para diminuí-las" (Cofins na Lei 9.718/98 — Variações cambiais e regime de alíquota acrescida, in RDDT n.º 50, p. 130). Ainda se disputa na doutrina o alcance semântico do termo receita, por exemplo, se o ganho deve ou não decorrer da atividade produtiva do sujeito. Mas não parece haver dúvida quanto à necessidade de que o sujeito perceba um ingresso de recursos, financeiros em sua esfera patrimonial. Nesse sentido, as definições concebidas, respectivamente, por Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges e José Antonio Minatel: "O conceito de receita refere-se a uma entrada. Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de determinada entidade. Nem toda entrada é receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade" (in ISS — Base Imponível. Estudos e pareceres de direito tributário, 1.º vol. São Paulo: RT, 1978, p. 85)" "Para a receita total vigora, então, um critério material e substancial infraconstitucional — é o ingresso efetivo de dinheiro ou 'variações positivas' no patrimônio das empresas, é dizer: decorrentes ou não dos seus resultados operacionais" (As contribuições sociais (Pis/Cofins) e a jurisprudência do STF, in RDDT n.º 118, p. 80). "Anunciamos ser receita [...] o ingresso de recursos financeiros no patrimônio da pessoa jurídica, em caráter definitivo proveniente dos negócios jurídicos que envolvam o exercício da atividade empresarial, que corresponda à contraprestação pela venda de mercadorias. " (in Conteúdo do conceito jurídico de receita. São Paulo -MP Editora, 2005, p. 124). Pois os eventos redutores de custos se afastam do conceito de receita já por lhes faltarem esse requisito essencial à figura. [...] Enfim, as mercadorias recebidas em bonificação não repercutem na base impositiva da contribuição ao PIS e da COFINS no momento em que são recebidas, mas sim quando, posteriormente, são vendidas, proporcionando o ingresso de recursos financeiros representado pelo preço da venda. [...] Por tudo isso, entendo que as mercadorias recebidas como bonificações não integram a base de cálculo de PIS e de COFINS. [...]

O precedente acima corrobora os argumentos expendidos nesse voto. Embora trate de bonificação em mercadorias, o regime jurídico aplicável é o mesmo dos descontos comerciais, pois ambos são tratados nos CPC's n.ºs 16 e 30, referendados pelas Deliberações CVM n.ºs 575 e 597/2009, respectivamente, além de conterem na sua essência o fato do vendedor oferecer vantagem ao comprador para incrementar as vendas, preenchendo o conceito de bonificação.

Tal conceito foi reconhecido pela própria Administração Tributária no Parecer CST/SIPR n.º 1.386/1982 e na IN SRF n.º 51/78, nos quais está consignado que as bonificações e os descontos comerciais são vantagens ofertadas pelo vendedor ao comprador. Independente da forma como se der a vantagem (bonificação ou desconto comercial) entrega de mercadoria, em moeda para rebaixar de preço ou em desconto na duplicata a vencer está-se diante de redução de custos de aquisição de produtos, não havendo de se falar em ingresso de recursos novos no caixa da pessoa jurídica.

Assim, nos termos da legislação comercial, não se constituem em receita, mas apenas reduzem o custo de aquisição do estoque naquela relação comercial que o varejista mantém com o fornecedor, possibilitando ao adquirente adotar medidas que fomentem a venda daqueles bens, sendo atrativo também ao fornecedor que terá maior volume de vendas.

Nesse diapasão, os contratos celebrados entre a ora Recorrida e os seus fornecedores, que preveem regras para aumento das vendas, atendem a objetivos mútuos das partes. São nítidos acordos comerciais que estabelecem regras para o preenchimento de

condições (ou não) para a obtenção de descontos e/ou bonificações (ou não) em operações comerciais, não havendo prestação de serviços de uma parte a outra, ou mesmo previsão de penalidade do Sujeito Passivo a ser aplicada ao fornecedor se cometer alguma infração. São instrumentos jurídicos que tratam de redução de custos, não se enquadrando no conceito de receitas. Prosseguindo-se, dos termos contratuais, nota-se haver a concessão dos descontos comerciais e/ou bonificações se atendidos os requisitos ali estabelecidos.

A sistemática adotada nos contratos enquadra-se no conceito de bonificações ou descontos comerciais, os quais não estão abrangidos pelo conceito de receitas, mas delas devem ser deduzidos por serem redutores de estoque, tudo conforme disposto no art. 177 da Lei nº. 6.404/76, nos CPC's nºs 16 e 30 e nas Deliberações CVM nºs 575 e 597/2009.

De outro lado, é sabido que somente os descontos incondicionais são excluídos por lei das bases de cálculo do PIS e da COFINS, e não há pretensão de que ali também sejam incluídas as bonificações e/ou descontos comerciais. Pretende-se, outrossim, afastar da tributação pelo PIS e COFINS grandezas que não são definidas como receitas pela própria legislação comercial, estando, inclusive, excluídas do seu âmbito de incidência pelo próprio caput dos arts. 1ºs das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, pela sua natureza de redução de custos do estoque. Sob o ponto de vista econômico, o registro contábil das bonificações e/ou descontos comerciais como redutores de custo não acarreta prejuízos à arrecadação tributária, importando apenas na postergação da tributação sobre a vantagem comercial que o comerciante obteve junto ao fornecedor, isso porque quando se der a venda das mercadorias, pelo preço final, a diferença entre a compra por um preço mais baixo e o preço de venda, aumentará o valor agregado, sobre o qual se dará a tributação.

Conclui-se que: (i) os contratos entabulados pela Recorrente com os seus fornecedores, por serem lícitos e livremente pactuados pelas partes, devem ter seus efeitos preservados pelo ordenamento jurídico; (ii) o conteúdo econômico dos referidos pactos consiste na redução de custos dos produtos adquiridos pelo Sujeito Passivo em decorrência dos acordos, não podendo subsistir a autuação para incidência de PIS e COFINS sobre montantes que não são receitas da pessoa jurídica e (iii) as bonificações e os descontos comerciais não possuem natureza jurídica de receita e, por isso, não devem ser tributados pelo PIS e pela COFINS na sistemática não-cumulativa.

Na eventualidade de não se admitir os descontos e/ou bonificações pactuados pelo Sujeito Passivo com seus fornecedores como simples redutores de custo de estoque, a autuação não subsiste, pois os mesmos caracterizar-se-iam como descontos incondicionais.

Nesse ponto, pertinente transcrever-se parte do bem lançado voto da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, proferido nos autos do processo administrativo nº 10480720722201062, que passa a integrar as presentes razões de decidir: [...] Eis que, no que tange aos descontos incondicionais, tem-se em síntese que, se assim forem considerados, devem ser registrados como parcelas redutoras do preço de vendas: Não compondo, portanto, a receita bruta da pessoa jurídica vendedora; Constituindo redutor do custo de aquisição para a pessoa jurídica adquirente dos bens. Dessa forma, a correta conceituação dos descontos como condicionais ou incondicionais torna-se crucial para o direcionamento tributário. **Nessa seara, nota-se que, para que seja definido o desconto como desconto incondicional, deve-se observar se a sua concessão é dependente de evento posterior, sendo concedido independentemente de qualquer condição ou situação. Ou seja, se para a sua concessão, não houve obrigatoriedade de o adquirente praticar qualquer ato subsequente ao da compra dos bens.** Ademais, é de se insurgir também, independentemente de os descontos incondicionais não comporem a receita bruta da pessoa jurídica, de que os descontos incondicionais não integram a base de cálculo das contribuições, nos termos do art. 1º, § 3º, inciso V,

alínea “a”, da Lei 10.637/02 e art. 1º, §3º, inciso V, alínea “a”, da Lei 10.833/03, da pessoa jurídica vendedora.

E, por conseguinte, para a pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituiriam parcela redutora do custo de aquisição, não configurando em sua natureza como receita.

Nesse sentido, cabe destacar o entendimento da Solução de Consulta nº 130, de 3 de maio de 2012, da SRRF 8ª Região Fiscal/SP (D.O.U. de 26.06.2012):

“Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS VINCULADAS A OPERAÇÃO DE VENDA. As bonificações em mercadorias, quando vinculadas à operação de venda, concedidas na própria Nota Fiscal que ampara a venda, e não estiverem vinculadas à operação futura, por se caracterizarem como redutoras do valor da operação, constituem-se em descontos incondicionais, previstos na legislação de regência do tributo como valores que não integram a sua base de cálculo e, portanto, para sua apuração, podem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS A TÍTULO GRATUITO, DESVINCULADAS DE OPERAÇÃO DE VENDA. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é definida legalmente como o valor do faturamento, entendido este como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Nos casos em que a bonificação em mercadoria é concedida por liberalidade da empresa vendedora, sem vinculação a operação de venda e tampouco vinculada a operação futura, não há como caracterizá-la como desconto incondicional, pois não existe valor de operação de venda a ser reduzido. Por não haver atribuição de valor, pois que a Nota Fiscal que acompanha a operação tem natureza de gratuidade, natureza jurídica de doação, não há receita e, portanto, não há que se falar em fato gerador do tributo, pois a receita bruta não será auferida. Dessa forma, a bonificação em mercadorias, de forma gratuita, não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep. Dispositivos Legais: Artigo 195 da CF/88; Artigo 1º Lei nº 10.637, de 2002 e Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982.”

Não obstante aos critérios jurídicos a serem observados para o enquadramento do desconto como incondicional, proveitoso trazer que a Receita Federal do Brasil condiciona o referido enquadramento, à descrição desse desconto na nota fiscal de venda dos bens ou fatura de serviços independentemente de serem concedidos sem a dependência de evento posterior à emissão de nota fiscal. Tal condicionamento ao enquadramento como desconto incondicional está refletido na IN SRF 51/78 que traz expressamente que “são considerados descontos ou abatimentos incondicionais as parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem, para sua concessão, de evento posterior à emissão desses documentos.”

Porém, independentemente do condicionamento dado pela Receita Federal do Brasil de que, para serem enquadrados como incondicionais deverão descrever os descontos em notas fiscais, é de se constatar que o evento jurídico puro, sem contaminação, outorga a caracterização do desconto como condicional ou não – sem a remissão da vinculação e descrição do desconto em nota fiscal do bem adquirido, apenas refletindo a não dependência a evento posterior à emissão desses documentos. Tanto é assim, que a própria legislação – Lei 10.833/03 e Lei 10.637/02 também são omissas quanto à observância dessa condição ao disporem que o desconto incondicional está excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins.

É de se lembrar ainda que a LC 87/96 – que dispõe sobre o ICMS, traz somente que não seria base de cálculo desse imposto os descontos concedidos sob condição – não fazendo nenhuma vinculação à descrição da nota fiscal. Tanto é assim que em 2010, a 1ª turma do STJ havia aprovado súmula determinando que os descontos incondicionais concedidos nas atividades comerciais não se incluem na base de cálculo do ICMS – não

trazendo também qualquer condição à descrição na nota fiscal para exclusão da base de cálculo desse tributo.

Sabe-se que os dizeres da Súmula 57 contempla expressamente que “Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS”. E que tal Súmula teve como motivação o decidido, sob o rito de recurso repetitivo, em REsp 1.111.156/SP de relatoria do Ministro Humberto Martins assim ementado (Grifos Meus):

“TRIBUTÁRIO – ICMS – MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO – ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL – INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL – ART. 13 DA LC 87/96 – NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. 1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária. 2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio. 3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os “descontos concedidos incondicionais”. 4. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS. 5. Precedentes: AgRg no REsp 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009. Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça.”

Frise-se ainda o resultado da discussão acerca da natureza dos descontos envolvendo PIS e Cofins no STJ, dado em Agravo em Recurso Especial 556050 - RS 2014/01878520 sob a relatoria do Ministro Herman Benjamin (Grifos meus): “DECISÃO Trata-se de Agravo contra inadmissão de Recurso Especial (art. 105, III, “a”, da CF) interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado: TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. PERÍCIA CONTÁBIL. O desconto incondicional é aquele concedido independente de qualquer condição futura, ou seja, não é necessário que o adquirente pratique ato subsequente ao de compra para a fruição do benefício. A exclusão dos descontos incondicionais concedidos a seus clientes da base de cálculo do PIS e da COFINS tem previsão legal tanto no regime comum de apuração do PIS e da COFINS, quanto na sistemática da não-cumulatividade (art. 3º, § 2º, inc. I, da Lei nº 9.718/98 e art. 1º, § 3º, inc. V, a, das Leis nº 10.637/03 e 10.833/03). No caso, restou demonstrado, por intermédio de perícia contábil, que as vendas realizadas pela parte autora foram abrangidas pela concessão de descontos, bem como a inexistência de imposição de condição para concessão da bonificação ora discutida aos seus clientes. Logo, os valores relativos aos descontos incondicionais concedidos aos seus clientes merecem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Os Embargos de Declaração foram acolhidos em parte, somente para fins de prequestionamento (fl. 1834). A recorrente, nas razões do Recurso Especial, sustenta que ocorreu violação do art. 535, II, do CPC, do art. 123 do CTN, do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98, do art. 1º, § 3º, V, alínea “a”, das Leis 10.637/2003 e 10.833/2003. Alega, em síntese: Todavia, entende a Fazenda Nacional, com base na IN SRF 51/78, que se faz necessário o preenchimento de dois requisitos para a configuração de “descontos

incondicionais”, a saber: a) que o desconto conste na nota fiscal e b) que não dependa de evento posterior à emissão desta. (...) Ora, relativamente ao requisito de constar o desconto concedido pela autora. Nesse sentido, vale, inclusive, destacar trecho do que consta da petição inicial: (...) Os fatos no caso em apreço são claros: a autora não destacou os referidos descontos incondicionais nas notas fiscais; celebrou contratos com os seus clientes para a concessão de tais descontos, ficando estes, obviamente, vinculados à pontualidade dos pagamentos das duplicatas emitidas na negociação, caso contrário não incidiriam. Bem observadas as respostas do perito judicial, é exatamente essa a conclusão que se extrai. (fls. 1843-1850, e-STJ) Contraminuta apresentada às fls. 18971906, e-STJ. É o relatório. Decido. Constatado que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/8/2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28/6/2007. O acórdão recorrido consignou: A parte autora sustenta que, inobstante conceda desconto incondicional no preço dos produtos, emite as notas fiscais de venda das mercadorias com seu valor integral, constando tais descontos nos documentos de cobrança por ela emitidos (duplicatas de compra e venda mercantil, boletos bancários, etc.). Defende que os valores constantes nesses últimos documentos de cobrança são os que correspondem aos ingressos de receitas ao seu patrimônio e, conseqüentemente, base de cálculo para cobrança do PIS e da Cofins. O desconto incondicional é aquele concedido independente de qualquer condição futura, ou seja, não é necessário que o adquirente pratique ato subsequente ao de compra para a fruição do benefício. A exclusão dos descontos incondicionais concedidos a seus clientes da base de cálculo do PIS e da COFINS tem previsão legal tanto no regime comum de apuração do PIS e da COFINS, quanto na sistemática da não-cumulatividade (art. 3º, § 2º, inc. I, da Lei nº 9.718/98 e art. 1º, §3º, inc. V, a, das Leis nº 10.637/03 e 10.833/03). Frisa-se que, como bem observado pela magistrada a quo, inexistente controvérsia acerca do direito material, qual seja, a possibilidade de exclusão da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS dos valores relativos aos descontos incondicionais. O Fisco, valendo-se da legislação aplicável ao imposto de renda (IN nº 51/78), entende necessário o preenchimento de dois requisitos: que o desconto conste na nota fiscal e que não dependa de evento posterior à emissão desta. Importante ressaltar que não há qualquer óbice a que se utilize, subsidiariamente, a referida legislação, uma vez que compatível com as contribuições ora discutidas. Relativamente ao requisito de constar o desconto concedido expressamente na nota fiscal, tenho que a questão restou superada quando do julgamento da apelação anterior, na qual se anulou a sentença para possibilitar a apresentação de outras provas para demonstrar a concessão dos descontos incondicionais, tais como duplicatas, boletos bancários, etc., nas quais se pudesse aferir os valores efetivamente cobrados nas operações de compra e venda. Com efeito, o preenchimento incorreto ou lacunoso das notas fiscais não obsta o reconhecimento dos descontos em questão, bastando a comprovação de que estão vinculados a uma operação onerosa. Nesse sentido leciona Roque Antônio Carraza (CARRAZA, Roque Antônio. ICMS. 8ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p.110) em caso análogo: Podem, portanto, as empresas recuperar os créditos de ICMS correspondentes ao valor das mercadorias bonificadas ainda que a vantagem dada aos adquirentes tenha sido documentada em notas fiscais em separado. Basta, apenas, que tenham como comprovar que as bonificações estão vinculadas a operações de vendas mercantis efetivamente realizadas. [...] Logo, impõe-se a reforma da sentença para reconhecer o direito da parte autora de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores relativos aos descontos incondicionais concedidos aos seus clientes, bem como para reconhecer o seu direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente nos 5 (cinco) anos que precederam o ajuizamento da ação. (Fls. 18071.809, e-STJ) [...]”

Com efeito, essa decisão clarificou que a caracterização do desconto como incondicional, inclusive para fins de PIS e Cofins, não deve estar condicionada, tal como entende a autoridade fazendária, a descrição do referido desconto na nota fiscal de aquisição dos bens, vez que considerou ilegal a IN 51/78. Sendo assim, se os descontos incondicionais juridicamente se enquadrarem como tais, independentemente da descrição na nota fiscal, é de se permitir a exclusão da base de cálculo das contribuições para a pessoa jurídica vendedora e, por conseguinte, considerar como parcela redutora do custo de aquisição para a adquirente.

Para o adquirente deve-se considerar o desconto incondicional como parcela redutora do custo de aquisição, em respeito também ao item 11 da Resolução CFC nº 1170/2009:

“O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis perante o fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição”.

Em linha eventual, para a hipótese de ser interpretar que os descontos obtidos ou as bonificações recebidas como crédito em conta seriam receitas, o que destoa da legislação comercial e tributária, deve-se abordar se podem ser considerados como receitas financeiras e, como tal, sujeitos à alíquota zero das contribuições do PIS e da COFINS.

Nesse raciocínio, são compreendidos somente os descontos comerciais veiculados sob a forma de "descontos obtidos", não sendo possível a aplicação para as mercadorias bonificadas. Se os descontos obtidos fossem receitas, deveriam ser enquadrados como receitas financeiras, sujeitas à alíquota zero das contribuições ao PIS e à COFINS. **Para serem caracterizados os descontos como receitas financeiras basta que seja concedido um abatimento no preço a pagar de uma obrigação futura, independentemente do motivo, não sendo necessário que decorra de uma obtenção de desconto pelo cálculo de um "juro negativo".**

A legislação do imposto de renda pessoa jurídica, por meio do art. 373 do RIR/99, conceitua receita financeira nos seguintes termos:

Receita 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.

Nos termos do dispositivo legal citado, não só os juros, mas também os descontos são considerados como receitas financeiras, e assim para aqueles que entenderem se constituírem os descontos obtidos em receitas, no caso devem-se qualificar os abatimentos recebidos como receitas financeiras, e, como tal, sujeitos à alíquota zero das contribuições conforme Decreto nº 5.146/2004, vigente no período de 30.7.04 até 9.5.05 e no Decreto nº 5.442/05 (que revogou o Decreto 5.164/04) – vigente no período de 9.5.05, produzindo efeitos até 1º.7. 15. Ora, tendo em vista que o presente caso envolve o período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2008, deve-se considerar as disposições dos Decretos acima referidos.

Segue abaixo transcrição dos termos do Decreto 5.164/04, publicado no DOU de 30.7.04:

“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 auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições. Parágrafo único. O disposto no caput não se

aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge.

Art. 2º O disposto no art. 1º aplica-se, também, às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não cumulativa.

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004. Brasília, 30 de julho de 2004; 183º da Independência e 116º da República. Este texto não substitui o publicado no DOU de 30.7.2004 Edição Extra” Transcreve-se, ainda, o teor do Decreto nº 5.442/05, que revogou o Decreto 5.164/04:

“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.

Parágrafo único. O disposto no caput: I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio; II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2005. Art. 3º Fica revogado o Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, a partir de 1º de abril de 2005. Brasília, 9 de maio de 2005; 184º da Independência e 117º da República. LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA Antonio Palocci Filho Este texto não substitui o publicado no DOU de 9.5.2005 Edição extra.”

Com tais dispositivos, torna-se claro também que se não fossem enquadrados como desconto incondicional – deveriam ser tratados, a rigor, como receita financeira. O que, em respeito à sistemática do PIS e Cofins observada pelo sujeito passivo, no presente caso, considerando o período em discussão, deve-se aplicar a alíquota zero dessas contribuições às referidas receitas financeiras. No entanto, no caso em concreto, as vantagens obtidas pela Recorrente caracterizam-se como “redução de custos”, devendo assim ser tratadas pelo Direito Tributário”.

Reconheço, entretanto, a posição vencedora da Câmara Superior consignada nos acórdãos n.º 9303-010.101, 9303-003.515 e 9303-010.557, assim ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004 OMISSÃO DE RECEITAS. BONIFICAÇÕES. BASE DE CÁLCULO. COMPOSIÇÃO. As bonificações em mercadorias entregues pelo vendedor ao comprador, sem vinculação com uma operação de venda, constituem receitas auferidas por quem as recebe.

Apesar disso, na análise do caso concreto em julgamento, enfatizo que é preciso verificar, no conjunto das alegações e provas apresentadas pela Recorrente, quais são as receitas não operacionais a serem passíveis de exclusão. A despeito da alegação, a Recorrente não apresentou nenhuma comprovação da natureza das operações comerciais hábeis a suportar seu direito. A Recorrente teve a oportunidade para comprovar a origem e demonstrar que as receitas não se encontravam vinculadas às atividades operacionais, contudo apenas pautou-se em teoria nada acrescentando para comprovação, como por exemplo com os contratos firmados junto à montadora. Ante a falta de provas, não é possível o reconhecimento do direito creditório.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, dar parcial provimento para reconhecer o direito creditório nos termos do relatório da diligência.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral