



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.725432/2009-43
ACÓRDÃO	3402-011.673 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PLÁSTICOS ACALANTO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/07/2009

IPI. INCIDÊNCIA. SAÍDAS DE PRODUTOS. BONIFICAÇÕES DESVINCULADAS DE VENDAS. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

Nos termos do art. 2º, II e §2º e do art. 16 da Lei nº 4.502/64, o IPI é devido na saída do estabelecimento produtor, independentemente da onerosidade da operação. Os descontos incondicionais, cuja inclusão na base de cálculo do IPI foi afastada pelo STF no RE nº 567.935, são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. No caso, como não foi comprovado pela recorrente, como elemento extintivo ou modificativo da decisão recorrida, que a bonificação na saída dos produtos estaria vinculada a alguma venda mercantil efetivamente realizada pela contribuinte não está configurado o desconto incondicional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso. Vencidas as conselheiras Marina Righi Rodrigues Lara e Cynthia Elena de Campos (relatora), que davam provimento parcial ao recurso, para afastar a autuação sobre os créditos utilizados pela Recorrente a partir do ano-calendário 2008 e não incluídos no parcelamento, decorrentes dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias". Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Sala de Sessões, em 20 de março de 2024.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-27.583 proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA que, por unanimidade de votos, afastou a arguição de nulidade e julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/07/2009

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

A motivação clara do lançamento fiscal, com a indicação explícita dos fatos e de seus fundamentos jurídicos, e a possibilidade de a interessada, após tomar ciência do seu teor, apresentar livremente impugnação no prazo legal revelam a observância no processo dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE.

Não tendo o débito sido confessado antes do início do procedimento fiscal, cabe o lançamento do tributo com imposição das penalidades pertinentes.

CRÉDITO DE IPI. RECUPERAÇÃO DO IMPOSTO. SAÍDAS A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO.

Glosam-se os valores escriturados como créditos de IPI relativos ao imposto que supostamente fora recolhido a maior em razão de bonificações, descontos incondicionais, concedidas aos clientes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de lançamento de ofício, fls. 03 a 07, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor de R\$ 2.861.876,39, incluídos multa de ofício e juros de mora, calculados até 31/08/2009.

Na Descrição dos Fatos, fls. 05/06, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigatórias tributárias foram apuradas as seguintes infrações: 001 – CRÉDITOS INDEVIDOS. DEMAIS CASOS; e 002 – CRÉDITOS INDEVIDOS. GLOSA DE CRÉDITO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NT, ALIQ. ZERO E ISENTOS. O estabelecimento industrial não recolheu ou recolheu a menor o IPI por ter se utilizado de créditos, escriturados em seus livros fiscais, considerados indevidos pela fiscalização, por falta de previsão legal.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 21 a 25, que no curso da ação fiscal, em atendimento ao MPF nº 008140, emitido em função de trabalho de verificação da regularidade do recolhimento do IPI, pertinente ao período compreendido entre 01/2005 a 08/2009, operação "IPI análise das notas fiscais de entradas e créditos", constatou os seguintes fatos:

o estabelecimento fabrica brinquedos diversos, classificados na posição do capítulo 95 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) vigente, Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, com a alíquota fixada, em sua maioria, no percentual de 10%;

no intuito de obter autorização judicial para se creditar do IPI relativo às aquisições de insumos imunes, isentos, tributados com alíquota zero (0%) ou não-tributados (NT), pela mesma alíquota do produto em que tais insumos fossem aplicados, a empresa ajuizou, no dia 20/03/2003, Mandado de Segurança nº 2003.33.00.0080984, na 12ª Vara Federal de Salvador;

em 20 de junho de 2005, conforme Instrumento Particular de Alteração de Contrato Social por Incorporação, documento anexo, a Plásticos Acalanto Ind. Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 03.132.973/000172, procedeu à incorporação da sociedade Baby Brink Indústria e Comércio Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 58.603.788/000100, assumindo o seu ativo e passivo e todas as demais obrigações e encargos advindos da referida operação de reorganização societária;

além da ação ajuizada nos autos dos processos nº 2003.33.00.0080984, citada anteriormente, a contribuinte se beneficiou da ação judicial, também no âmbito do IPI, movida pela sua incorporada Baby Brink Ltda., CNPJ nº 58.603.788/000100, nos autos do processo de nº 1999.61.00.0523169;

restou demonstrado, entretanto, em consultas realizadas no sítio da Justiça Federal, conforme indicam extratos anexos, que ultrapassadas todas as fases processuais, ambas as ações judiciais encontram-se extintas com baixa definitiva;

nos dois casos, após o trânsito em julgado, matriz e incorporada tiveram seus pleitos denegados, conforme inteiro teor dos acórdãos e sentenças proferidas pela Justiça Federal.

não houve, portanto, o reconhecimento judicial dos pedidos da contribuinte e de sua incorporada de se creditarem do IPI relativo às aquisições de insumos imunes, isentos, tributados com alíquota zero (0%) ou não-tributados (NT), pela mesma alíquota do produto em que tais insumos fossem aplicados;

dessa maneira, todos os valores do IPI compensados pela contribuinte com base nas referidas ações judiciais, em sua escrita fiscal (RAIPI), no período auditado, conforme demonstrativo anexo, resultante do IPI calculado sobre as aquisições de insumos, PI e MP sob os regimes da isenção, NT e alíquota 0%, foram considerados créditos indevidos, por falta de amparo legal, e, por conseqüência, foram devidamente glosados pela autoridade lançadora;

por falta de previsão regulamentar, também não foram aceitos pela Fiscalização os créditos utilizados no campo do RAIPI como "Outros Créditos", a partir do ano-calendário 2008, decorrentes dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias",

incondicionais;

assim, a despeito de todos argumentos apresentados pela contribuinte no decorrer dos trabalhos, citando inclusive jurisprudência e doutrina, constata-se que inexistente previsão legal que ampare o procedimento por ela adotado;

diante dos fatos, os citados créditos de IPI foram considerados indevidos pela Fiscalização, por falta de amparo legal, e, em decorrência, foram devidamente glosados pela autoridade lançadora;

por fim, pelo fato da contribuinte possuir saldos credores no período fiscalizado, foi necessário recompor a escrita do Registro de Apuração do IPI, conforme planilhas anexas, considerando-se os valores levantados pela Fiscalização;

Cientificada da exigência fiscal em 29/09/2009, fl. 04, a atuada apresentou, em 28/10/2009, a impugnação de folhas 111 a 131, alegando em síntese que:

o relato de dois fatos distintos em um mesmo momento, bem como a descrição de todos esses valores conjuntamente, inviabiliza o exercício de defesa

pela contribuinte, devendo ser declarada a nulidade do auto e constituindo-se dois autos separados para que a contribuinte possa materializar sua defesa. Cita e transcreve o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, e os art. 2º e 53 da Lei nº 9.784, de 1999;

a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, gera para o auto denunciante o benefício da exclusão da responsabilidade pela prática de determinado ilícito tributário, com a exclusão da multa, punitiva ou moratória. O primeiro dos pressupostos a ser analisado diz respeito à tempestividade da denúncia;

considerasse denúncia espontânea aquela apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, como é o caso da Impugnante, conforme demonstram os documentos anexados, especialmente os comprovantes de adesão ao Plano de Parcelamento decorrente da Lei nº 11.941, de 2009;

assim, é evidente que descabe qualquer imposição de multa se feita a denúncia antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização específica, justamente como ocorreu *in casu*;

e verificando o AIIM relativo ao MPF 0510100/00814/09, observamos constar do Termo de Verificação Fiscal, que a fiscalização teria sido iniciada em 20/08/2009, contudo, isso não é verdade.

ao contrário do sustentado no AIIM, vemos do Termo de Intimação nº 01 (Termo de Solicitação de Esclarecimentos), que este foi emitido 03/09/2009, e a ciência da empresa somente deu-se em 09/09/2009. Em razão disso,

fica apontado o equívoco do consignado pela Autoridade Fiscal, e assim, concessa vénia, não se pode ter por base a data 20/08/09, mas sim, 09/09/09, e dessa forma, há de ser acolhida a denúncia espontânea formulada pelo Contribuinte em 25/08/2009.

indevidamente a contribuinte foi autuada por não realizar a subsunção da norma do IPI sobre o fato operação que resulta mercadorias destinadas à bonificação. Não subsiste argumento algum ao Fisco para tributar tal operação. Não existe base legal. Pelo contrário, a tributação de mercadorias dadas como bonificação viola preceitos da Constituição Federal;

bonificação trata-se de "concessão feita pelo vendedor ao comprador, diminuindo o preço da coisa ou entregando quantidade maior do que a estipulada". Equipara-se a bonificação a um desconto, que no caso, não é exigida qualquer contraprestação, denominada de desconto incondicional;

➤ a mercadoria produzida e dada pela contribuinte como brinde, trata-se de produto que não representa fato que preenche os critérios da hipótese normativa do IPI, uma vez que não possui base de cálculo por não haver valor a ser mensurado. Foi esse o entendimento do Tribunal Regional da Primeira Região,

no Agravo de Instrumento nº 2007.01.00.0541381/MA, em que a Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso;

➤ a utilização dos créditos decorre dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias";

➤ concedidas graciosamente aos clientes e consideradas descontos incondicionais. Caso houvesse a tributação, estaríamos diante de uma base de cálculo não autorizada pela Constituição Federal, violando, ainda o princípio da capacidade contributiva;

➤ a tributação de fato não autorizado na Carta Magna significa também que está o ente político extrapolando sua competência tributária, o que não é admitido no ordenamento jurídico pátrio;

➤ e por não se tratar de situação que se encaixa na hipótese normativa do IPI, inválida a tributação de IPI sobre operações que envolvam saídas de produtos com descontos incondicionais, uma vez que tais saídas se realizam a título gratuito. Se não há valor a ser cobrado não há fato jurídico tributário;

➤ por fim, requer a nulidade do auto de infração, ou, ao menos a exclusão da multa imposta, em razão da tempestiva denúncia espontânea decorrente da adesão ao parcelamento pelo contribuinte e seja reconhecida a validade do aproveitamento dos créditos decorrentes das operações envolvendo bonificações em mercadorias.

A Contribuinte recebeu a intimação sobre o v. Acórdão de primeira instância pela via postal em data de 27/07/2011 (Aviso de Recebimento de fls. 200), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo físico em 25/08/2011 pelo qual, com os mesmos fundamentos da peça de Impugnação, pediu pelo cancelamento do auto de infração e a reforma da decisão recorrida, com a consequente extinção do crédito tributário lançado de ofício.

De acordo com a informação prestada pela Unidade Preparadora, foram incluídos débitos deste processo no Parcelamento da Lei nº 11.941/2009, remanescendo no litígio apenas os débitos com vencimentos posteriores a 31/11/2008.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme atesta o DESPACHO SECAT/DRF Nº 00490/2012 de fls. 241, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Versa o presente litígio sobre auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário constituído de ofício a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, originado de crédito indevido e glosa de crédito sobre aquisição de insumos NT, alíquota zero e isentos e os débitos correspondentes, bem como de glosa de créditos utilizados no campo do RAUPI como "Outros Créditos", a partir do ano-calendário 2008, decorrentes dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias".

A autuação abrange o período de apuração de 01/04/2005 a 31/07/2009.

A controvérsia relativa às entradas de insumos não tributados, isentos e tributados à alíquota zero foi objeto de glosa em virtude do trânsito em julgado da ação judicial, **remanescendo neste litígio somente a discussão sobre a glosa de créditos relativos ao imposto recolhido em razão de bonificações concedidas aos clientes.**

De acordo com a informação prestada pela Unidade Preparadora, foram incluídos débitos deste processo no Parcelamento da Lei nº 11.941/2009 e, portanto, **prossegue o litígio apenas os débitos com vencimentos posteriores a 31/11/2008.**

Em síntese, assim constou no auto de infração:

O estabelecimento fabrica brinquedos diversos, classificados na posição do capítulo 95 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) vigente, Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, com a alíquota fixada, em sua maioria, no percentual de 10%;

Não foram aceitos pela Fiscalização os créditos utilizados no campo do RAUPI como "Outros Créditos", a partir do ano-calendário 2008, decorrentes dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias", concedidas graciosamente aos clientes, e consideradas como descontos incondicionais;

Pelo fato da contribuinte possuir saldos credores no período fiscalizado, foi necessário recompor a escrita do Registro de Apuração do IPI.

Notas Fiscais de Vendas com natureza de operação de bonificação de mercadorias concedidas a clientes.

O ilustre Julgador de primeira instância manteve o lançamento de ofício, assim concluindo:

Quanto a glosa de créditos de IPI escriturado pela autuada, sem previsão legal, para recuperação de imposto decorrente de saídas de produtos a títulos de bonificação, a impugnante alega que a utilização dos créditos decorre dos pagamentos do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias" concedidas graciosamente aos clientes e consideradas descontos incondicionais.

Neste caso o art. 34, inciso II, do RIPI/02, dispõe que ocorre o fato gerador na saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Deste modo, nas saídas de produto a título de bonificação, ocorre o fato gerador.

Assim estabelece o art. 38 do RIPI/02:

“Art. 38 – O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.” (grifei)

Desta forma, como regra geral da legislação do imposto, bonificações concedidas em produtos correlacionam-se a uma operação comercial, decorrem de uma operação a título gratuito e são consideradas descontos incondicionais. Tanto as saídas de produtos em decorrência de operações de bonificações como os descontos incondicionais são tributadas pelo IPI, tributo cujo fato gerador é a saída de produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, a qualquer título (arts. 38, inciso II, do Ripi/2002).

Portanto, é irrelevante para a incidência do IPI, se a saída do produto é resultante de venda ou de bonificação. Indevido por isso, o creditamento do IPI para a recuperação do imposto. Conseqüentemente, correta a glosa dos referidos créditos.

Quanto a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, em função da adesão ao parcelamento decorrente da Lei nº 11.941, de 2009, a impugnante alega que a ciência do termo de intimação nº 01, emitido em 03/09/2009, somente ocorreu em 09/09/2009 e a denúncia espontânea foi formulada pela contribuinte em 25/08/2009.

Note-se que a contribuinte equivoca-se quando afirma que o início do procedimento fiscal ocorreu com a ciência do termo de solicitação de esclarecimentos nº 01, fl. 39, em 09/09/2009, pois, observa-se dos autos que o procedimento fiscal teve início com a ciência do termo de início de fiscalização, fls. 36/37, que ocorreu em 20/08/2009, conforme aviso de recebimento ("AR") à fl. 38.

Assim, tendo a contribuinte formulado termo de adesão ao parcelamento depois de iniciado o procedimento fiscal, fica excluído o benefício da espontaneidade de que trata o art. 138 do CTN, sendo correto, portanto, o lançamento dos débitos de IPI apurados pela fiscalização, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Por sua vez, alega a defesa que a utilização dos créditos decorre dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias" concedidas graciosamente aos clientes e consideradas descontos incondicionais.

Justifica que a tributação de mercadorias dadas como bonificação viola preceitos da Constituição Federal, pois bonificação trata-se de "*concessão feita pelo vendedor ao comprador, diminuindo o preço da coisa ou entregando quantidade maior do que a estipulada*".

Equipara-se a bonificação a um desconto, que no caso, não é exigida qualquer contraprestação, resultando na denominação de desconto incondicional.

Por fim, argumenta que, por não se tratar de situação que se encaixa na hipótese normativa do IPI, inválida a tributação de IPI sobre operações que envolvam saídas de produtos com descontos incondicionais, uma vez que tais saídas se realizam a título gratuito. Se não há valor a ser cobrado não há fato jurídico tributário.

Observo que o presente litígio limita-se a questão de direito, sendo que os pagamentos efetuados de IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação “bonificação em mercadorias” não foram questionados pela Fiscalização, bem como o demonstrativo de cálculo que lastreou o auto de infração não foi contestado pela defesa, motivo pelo qual adoto a premissa de que não há controvérsia sobre os valores e operações indicados pela Fiscalização sobre os fatos geradores do lançamento.

Outrossim, igualmente destaco que a DRJ de origem manteve o crédito tributário exigido por entender que bonificações concedidas em produtos correlacionam-se a uma operação comercial, decorrem de uma operação a título gratuito e são consideradas descontos incondicionais. Por sua vez, para o ilustre julgador de primeira instância, tanto as saídas de produtos em decorrência de operações de bonificações como os descontos incondicionais são tributadas pelo IPI, tributo cujo fato gerador é a saída de produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, a qualquer título (arts. 38, inciso II, do Ripi/2002).

Observo que a equivalência dos conceitos de “descontos incondicionais” e “bonificações” para incidência de IPI foi matéria apreciada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em julgamento ao RE 567.935, em sede de repercussão geral (Tema 841), sendo fixada a seguinte tese:

É formalmente inconstitucional, por ofensa ao artigo 146, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal, o § 2º do artigo 14 da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo artigo 15 da Lei nº 7.798/1989, no ponto em que prevê a inclusão de descontos incondicionais na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, em descompasso com a disciplina da matéria no artigo 47, inciso II, alínea “a”, do Código Tributário Nacional.

Com isso, o Eg. STF decidiu que os valores relativos a descontos incondicionais não integram a base de cálculo do IPI, conforme ementa abaixo:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – VALORES DE DESCONTOS INCONDICIONAIS – BASE DE CÁLCULO – INCLUSÃO – ARTIGO 15 DA LEI Nº 7.798/89 – INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL – LEI COMPLEMENTAR – EXIGIBILIDADE. Viola o artigo 146, inciso III, alínea “a”, da Carta Federal norma

ordinária segundo a qual hão de ser incluídos, na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, os valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos, prevalecendo o disposto na alínea “a” do inciso II do artigo 47 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, destaco os seguintes precedentes deste CARF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/04/2015

NULIDADE. LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. Desde que tenham sido observados os requisitos de que trata o art. 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/04/2015

CONDIÇÕES PARA SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO. SAÍDAS PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Somente há previsão legal para suspensão do imposto nas saídas de produtos, destinados à exportação, para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, sendo isso entendido como remessas efetuadas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, caso contrário, configura-se a falta de lançamento do imposto nas saídas do estabelecimento industrial.

VENDAS COM BONIFICAÇÃO. NATUREZA DE DESCONTO INCONDICIONAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Os produtos saídos do estabelecimento a título de bonificação não se sujeitam à incidência do IPI.

Nos autos, há ausência de comprovação por parte da autoridade fiscal de que as bonificações concedidas em operações de venda são fraudulentas e de que o desconto concedido não é racional e não corresponde à prática do mercado. **Ainda, os descontos incondicionais não integram a base de cálculo das contribuições, na medida em que compõem a formação do valor da operação estampada no faturamento, este sim a base de cálculo prevista em lei. Os descontos incondicionais serão assim tratados se concedidos na operação de venda, sem nenhuma exigência de evento futuro e incerto, e podem tanto representar redução do preço final dos produtos, como manter o mesmo preço total, mas com entrega adicional em mercadorias, a título de bonificação.**

Bonificações em mercadorias concedidas nas operações de venda, sem nenhuma exigência de evento futuro e incerto, têm a mesma natureza dos descontos incondicionais, pois, apesar de diversas na forma de concessão dos descontos, ambos são redutores dos valores unitários dos produtos, entabulados nas operações de venda e não podem ser adicionados à base de cálculo das contribuições, na medida em que não integram o faturamento.

(Acórdão n.º 3201-009.971 - Processo nº 13830.722421/2016-30 – Relator: Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade) (sem destaques no texto original)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/07/2011, 01/10/2011 a 31/10/2011

CISÃO, SEGUIDA DE INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO DE DIREITOS E OBRIGAÇÕES A sucessão de direitos e obrigações prevista na legislação societária e no Código Civil deve ser aplicada no campo tributário. E entre os direitos sucedidos, encontram-se o Registro Especial, necessário à aquisição de selos de controle, e o registro relativo ao enquadramento de bebidas, para fins de IPI.

SAÍDA DE PRODUTOS SEM SELO DE CONTROLE E EXCESSO DE SELOS EM ESTOQUE. ERRO NO PROCESSO DE VALIDAÇÃO DO SALDO ESCRITURAL. NULIDADE Há de se anular os lançamentos de IPI e da multa regulamentar, em

razão de suposto excesso no estoque físico de selos. A autuante, para a validação do saldo escritural, computou as compras supostamente irregulares em duplicidade e não computou as baixas de selos adquiridos regularmente, derivadas de vendas de produtos.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. INCIDÊNCIA DE IPI. DECISÃO STJ COM REPERCUSSÃO GERAL

Deve ser aplicada a decisão do STJ, em sede de repercussão geral, e afastar da incidência do IPI os descontos incondicionais, concedidos sob a forma de bonificações em mercadorias.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

(Acórdão n.º 3301003.235 - Processo nº 10925.722626/201325 – Relator: Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira) (sem destaques no texto original)

Em suma, a bonificação em mercadorias possui a mesma natureza dos descontos incondicionais, sendo que, ao invés de reduzir o valor total da operação pela aplicação do desconto, mantém-se o mesmo valor, mas entrega-se uma quantidade maior de mercadorias resultando na redução do custo unitário de cada produto, sem afetar o valor total da operação, motivo pelo qual admite-se a exclusão da base de cálculo do IPI.

Portanto, entendo que assiste razão à defesa ao aproveitamento dos créditos originados dos valores do imposto, recolhidos sobre as notas fiscais de vendas com natureza de operação “bonificação em mercadorias” concedidas aos clientes.

Ante o exposto, conheço e dou provimento parcial ao recurso, para afastar a autuação sobre os créditos utilizados pela Recorrente a partir do ano-calendário 2008 e não incluídos no parcelamento, decorrentes dos pagamentos efetuados do IPI nas notas fiscais de vendas com natureza de operação "bonificação em mercadorias".

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

VOTO VENCEDOR

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Redatora.

Consoante bem destacou a Conselheira relatora, de fato, a questão da inclusão, na base de cálculo do IPI, dos valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída do produto foi decidida pelo STF, em sede de repercussão geral no RE 567.935, e pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Quanto à questão da equivalência dos conceitos de “descontos incondicionais” e “bonificações”, especialmente para fins de aplicação do entendimento do STF, proferido em sede de repercussão geral no RE 567.935, ou pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos, entendo de maneira diversa.

Nos termos do art. 2º, II e §2º e do art. 16 da Lei nº 4.502/64, o imposto é devido na saída do estabelecimento produtor, independentemente da onerosidade da operação:

Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:

(...) II quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.

(...)§ 2º O impôsto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.

(...) Art . 16. Se a saída do produto do estabelecimento produtor ou revendedor se der a título de locação ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço, o imposto será calculado sobre o valor tributável definido nos incisos I e II do artigo anterior, consideradas as hipóteses neles previstas.

Ao contrário do alegado pela recorrente, “descontos incondicionais” e “bonificações” são conceitos diversos, não obstante algumas vezes as “bonificações” possam, conforme o caso, também ter a característica de “descontos incondicionais”. Essa questão foi tratada na Solução de Consulta nº 130 SRRF08/Disit, de 3 de maio de 2012, da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª RF, que, embora se referisse às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, seus conceitos podem também ser aproveitados para o IPI, nos seguintes termos:

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 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. (...) 2. Em preliminar, deve-se definir o conceito, para efeitos tributários, de bonificação, uma vez que o cerne da questão apresentada se relaciona diretamente a tal conceito, e nos efeitos que tal conceito podem fazer repercutir em matéria tributária, mais especificamente, na determinação da base de cálculo das Contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins. 3. Bonificações são entendidas no campo do direito comercial como a concessão feita pelo vendedor ao comprador, ao diminuir o preço do produto ou serviço vendido ou ao entregar quantidades maiores do que as avençadas em contrato comercial. As bonificações, dentro deste contexto, podem ser concessões recebidas tanto em dinheiro como em mercadorias. 4. Por ser relevante, a Administração Tributária Federal pacificou seu entendimento ao conceituar bonificação no Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982, do qual transcrevemos o seguinte excerto, para esclarecimento do tema (observamos que o padrão monetário citado é o vigente à época da edição do texto administrativo): “Bonificação significa, em síntese, a concessão que o vendedor faz ao comprador, diminuindo o preço da coisa vendida ou

entregando quantidade maior que a estipulada. Diminuição do preço da coisa vendida pode ser entendido também como parcelas redutoras do preço de venda, as quais, quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento, são definidas pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 como descontos incondicionais.

Isto pode ser feito computando-se, na Nota Fiscal de venda, tanto a quantidade que o cliente deseja comprar, como a quantidade que o vendedor deseja oferecer a título de bonificação, transformando-se em cruzeiros o total das unidades, como se vendidas fossem. Concomitantemente, será subtraída, a título de desconto incondicional, a parcela, em cruzeiros, que corresponde à quantidade que o vendedor pretende ofertar, a título de bonificações, chegando-se, assim, ao valor líquido das mercadorias.” (destacou-se) 4.1. Seguindo este parâmetro, a Administração Tributária à época da emissão do Parecer retro, já havia editado a Instrução Normativa SRF nº 51, de 03/11/1978, onde, em seu item 4.2 disciplina o conceito de desconto incondicional, no âmbito tributário: 4.2 Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. 4.2. Portanto, conjugando-se a disciplina normativa de tais atos, conclui-se que, para a Administração Tributária, bonificação, cujo valor conste da Nota Fiscal de venda, quando não vinculado ‘a operação ou evento futuro, tem a natureza jurídica de desconto incondicional, assumindo assim a condição de redutor do valor bruto da operação de venda. Dessa forma, para a aplicação do entendimento do STF, proferido em sede de repercussão geral no RE 567.935, ou pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos, importa saber se as denominadas "bonificações" pela recorrente, seriam ou não verdadeiros "descontos incondicionais".

Além da inexistência de nota fiscal única para amparar conjuntamente a bonificação e a venda, a recorrente também não demonstrou, por outros meios, que a bonificação seria vinculada a alguma outra venda mercantil efetivamente realizada, inclusive, sequer foi apresentada alegação nesse sentido no recurso voluntário.

Como se sabe, aquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram esse direito. Assim, diante da ausência de demonstração, a cargo da recorrente, da existência de operação de venda vinculada às bonificações, essas não podem ser consideradas descontos incondicionados, não sendo o caso de aplicação obrigatória pelo CARF dos entendimentos do STJ e STF acima referidos.

Dessa forma, as saídas de produtos com bonificação do estabelecimento produtor da recorrente são tributadas pelo IPI, tendo sido corretas as glosas efetuadas pela fiscalização no indevido creditamento desses valores efetuados pela contribuinte na sua escrita.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta