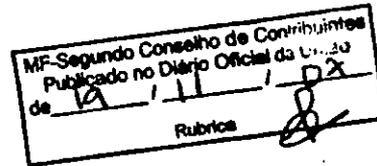




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371



Recorrente : SUPERMERCADO CANINDÉS LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS/FATURAMENTO. OUTRAS RECEITAS. BONIFICAÇÕES RECEBIDAS EM MERCADORIA. LEI Nº 9.718/98. TRIBUTAÇÃO. Nos termos da Lei nº 9.718/98, a receita bruta, base de cálculo da COFINS, inclui as bonificações recebidas em mercadorias.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADO CANINDÉS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes (Relator), Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

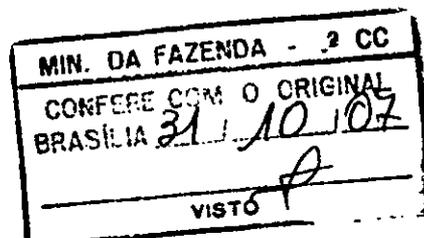
Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Odassi Guerzoni Filho e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

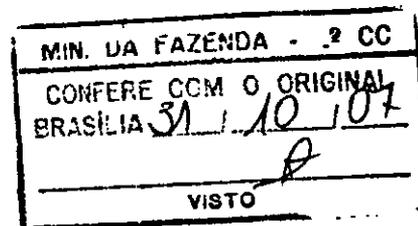
Ausentes os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira e Dory Edson Marianelli.





Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

Recorrente : SUPERMERCADO CANINDÉS LTDA.



RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário manejado pela empresa epigrafada, nos termos do art. 33, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, pelo qual se insurge esta contra o Acórdão nº 6699/2004, da 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Belo Horizonte/MG, que julgou improcedente a impugnação inicial ofertada pela empresa contribuinte, e, assim, manteve o lançamento fiscal.

Antes, porém, do exame das motivações recursais, convém empreender um breve relato das fases e atos processuais até então já vencidos no curso deste feito administrativo.

Neste sentido, pelo retrato exaustivo da questão, adoto o relato empreendido pela Delegacia Regional de Julgamento de supra - citada no acórdão ora recorrido:

"Lavrou-se contra o contribuinte acima identificado o presente Auto de Infração (fls. 05/10), relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, totalizando um crédito tributário de R\$ 2.516,26, incluindo multa e acréscimos regulamentares, correspondente a períodos compreendidos entre 28/02/1999 e 31/12/2002 (fls. 16/20).

A atuação ocorreu em virtude de divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados da contribuição nos períodos acima identificados, conforme Termo de Esclarecimento e de Constatação, de fls. 11/13, cuja apuração encontra-se discriminada nos demonstrativos de fls. 14/15.

Como enquadramento legal, foram citados: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/1970; arts. 2º, I, 8º, I, e 9º da Lei nº 9.715/98; e arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

Irresignado, tendo sido cientificado em 24/03/2003 (fl. 06), o atuado apresentou, em 17/04/2003, acompanhadas dos documentos de fls. 234/603 (volume II), 606/973 (volume III) e 976/1442 (volume IV), as suas razões de defesa (fls. 217/230), a seguir resumidas:

Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente Auto de Infração, argumenta que não incluiu as "receitas diversas" da subconta "3.2.1.04" na base de cálculo do PIS, porque tais valores não são receitas, tratando-se de bonificações recebidas de seus fornecedores em forma de mercadorias, como meio de baixar os preços de venda, ou para repor gastos de comercialização, ou ainda para compensar a reposição de mercadorias que vencem o prazo de validade ou se danificam nas prateleiras.

Aduz que as bonificações nada mais são do que o ingresso de mercadorias para posterior revenda sem que o contribuinte tenha que pagar por elas, e que mesmo depois da edição da Lei nº 9.718/98, as bonificações continuam sem ser faturamento e também não são, de fato, receitas. Para demonstrar a origem dos lançamentos feitos na subconta "3.2.1.04", anexa cópias das respectivas notas fiscais.

Acrescenta que, depois de vendidos, os produtos recebidos em bonificação vão compor o próprio faturamento, base de cálculo das contribuições. Assim, a serem tributadas da forma como está sendo exigida no Auto de Infração, seriam duplamente consideradas na



Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

base de cálculo do PIS. Os valores indicados nas notas fiscais que documentam a operação com as bonificações são exigência legal, não significam entrada de receita para o fornecedor nem despesa (muito menos receita) para o impugnante. O que entra no estabelecimento são mercadorias, não dinheiro. Sobre o assunto, transcreve acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, concluindo que as bonificações são receitas não operacionais que não integram a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins.

Insurge-se contra a possibilidade de aplicar-se a Selic como taxa de juros de mora, pelo fato de ela possuir indisfarçável natureza financeira, destinada à realização de operações de captação de recursos no mercado financeiro e remuneração do capital, colidindo com a doutrina e jurisprudência, e ferindo ainda os mandamentos contidos no art. 161, §1º, do Código Tributário Nacional, e no §3º do art. 192 da Constituição Federal, que estabelece o limite de juros de 12% ao ano. A utilização da Selic fere o princípio da legalidade (art. 150, I, da CF/1988 e art. 97 do CTN) e da segurança jurídica, não podendo haver majoração de tributo sem prévia lei que assim determine.

Por fim, requer a anulação do crédito tributário constituído no Auto de Infração e, em subsistindo algum valor, que seja eliminada a taxa Selic."

Ao julgar a impugnação a Instância de piso manteve a autuação, pelos fundamentos bem esposados na ementa:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2002

Ementa: Com o advento da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo do PIS passou a englobar a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da atividade exercida e da classificação contábil, entre as quais o valor das mercadorias recebidas em bonificação, que também constitui receita do contribuinte.

As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.

Lançamento Procedente."

Ainda irresignada, a autuada apresenta Recurso Voluntário, quando apenas reitera suas colocações já suscitadas em sua impugnação inicial.

Nada mais tendo a relatar, passo a decidir.





Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES

Compulsando os autos, infere-se que não há discussão fática pendente, vez que a Recorrente não contesta os valores apurados pela fiscalização, apenas questionando a inclusão de mercadorias recebidas em bonificação no conceito de receita tributável pela Contribuição ao PIS.

Isto porque a fiscalização considerou como sendo "receita" da recorrente as bonificações em mercadorias que esta eventualmente recebe de seus fornecedores, em muitos casos para equacionar preços inferiores praticados pelos concorrentes ou para implementação de operações promocionais.

Neste particular, filio-me a posição da Conselheira MARIA TEREZA MARTÍNEZ LÓPEZ (Acórdão nº 203-10.152), "*É realmente bastante claro que a bonificação em mercadorias nada mais é que uma outra forma de conceder um desconto*", inexistindo diferença se o vendedor proporcionalmente reduz o valor de cada mercadoria, ou se cobra por dado número e entrega quantidade superior.

Ainda conforme a Julgadora acima citada, o argumento da doação no qual se funda a fiscalização para entender a "bonificação" como receita, por transcender a operação, seria mero sofisma, segundo se infere de passagem de seu voto:

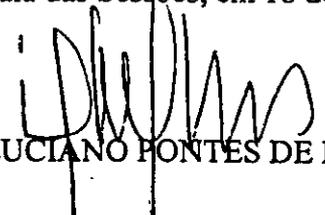
"O argumento é um evidente sofisma. Na realidade, o vendedor cobrou pelas 12 unidades o preço de 10. Concedeu um desconto equivalente ao preço das 2 unidades. Além disto."

E assim como para o vendedor não há acréscimo da base de cálculo da COFINS, do PIS e do ICMS, para o comprador o recebimento de tais mercadorias também não pode ser considerado uma "receita". Teve-se, isto sim, a aquisição de mais mercadorias, por um menor preço, ou seja, mero desconto redutor do custo."

Sendo assim, entendo que o recebimento de tais mercadorias, porém, evidentemente não é "receita", da mesma forma que o fornecedor não pagará mais Cofins, IPI, ou mais ICMS, pelo fato de haver entregue um número maior de mercadorias.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do presente Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 2007.


LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/10/07
VISTO

¹ Hugo de Brito Machado, *O ICM*, São Paulo: Sugestões Literárias, 1971, p. 101.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 31/10/07
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre relator, para dele discordar por interpretar que as bonificações recebidas em mercadorias integram, sim, a base de cálculo do PIS/Faturamento, quando levado em conta a definição de receita bruta estabelecida pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Sublinho não poder considerar, nesta oportunidade, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF por ocasião dos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840 (relator, para estes três publicados no DJ de 15/08/2006, p. 25, o Min. Marco Aurélio) e 346.084 (relator para este último, publicado em 01/09/2006, o Min. Ilmar Galvão).

Como tal inconstitucionalidade foi declarada na via incidental, cujos efeitos são *inter partes* até que sobrevenha Resolução do Senado Federal ou até que ato do Presidente da República, do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional estenda os efeitos da decisão do STF proferida em caso concreto, conforme autorizado pelos arts. 1º, § 3º, e 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgado administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

A inconstitucionalidade decretada pelo STF é prova cabal de que os argumentos expendidos contra o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, promovido pela Lei nº 9.718/98, são de cunho constitucional, ao contrário do que defendem alguns, com base em julgamentos do STJ. Embora seja certo que o STJ tratou do tema como sendo de índole infraconstitucional, analisando a incompatibilidade entre a Lei ordinária nº 9.718/98 e o CTN, cuja eficácia é de lei complementar, após o pronunciamento do STF a controvérsia está dirimida.

A Constituição, no seu art. 195, I, "b", estatui que as contribuições para a Seguridade Social incidirão sobre a "receita ou faturamento" (redação após a Emenda Constitucional nº 20/98). Antes da referida Emenda o art. 195, I, mencionava simplesmente o termo "faturamento", ao lado da folha de salários e do lucro.

Consoante a redação anterior à EC nº 20/98, o legislador infraconstitucional podia adotar qualquer uma das definições possíveis para o faturamento; após a Ementa, qualquer uma das definições possíveis de faturamento ou receita, inclusive a receita bruta, a abarcar todas as receitas da empresa.

Assim foi feito: a base de cálculo da Cofins e do PIS, para os períodos de apuração a partir de 02/99, é a receita bruta, entendida como a "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas." (arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98).

A Lei nº 9.718/98 promoveu um alargamento na base de cálculo da Cofins e do PIS, que passou a abranger, além das receitas provenientes da venda de mercadorias e das



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 31/10/07
VISTO

2ª CC-MF Fl.

Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

prestações de serviços em geral, também as demais receitas, dentre estas as bonificações em mercadoria em foco.

A definição de faturamento ou receita, se por um lado não é um conceito indeterminado, por outro não é tão cerrada, a ponto de limitar-se à soma das faturas emitidas pela pessoa jurídica, como pretendem alguns. Mesmo antes da Lei nº 9.718/98 já era assim, como demonstra o pronunciamento do STF na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1, mais precisamente no voto do relator, Min. Moreira Alves, ao acentuar a conceituação de faturamento para fins tributários, nos termos da LC nº 70/91:

"Note-se que a Lei Complementar nº 70/91, ao considerar o faturamento como "a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza" nada mais fez do que lhe dá a conceituação de faturamento para efeitos fiscais, como bem assinalou o eminente Ministro Ilmar Galvão, no voto que proferiu no RE 150.764, ao acentuar que o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços "coincide com o faturamento, que, para efeitos fiscais, foi sempre entendido como o produto de todas as vendas, e não apenas das vendas acompanhadas de fatura, formalidade exigida tão-somente nas vendas mercantis a prazo (art. 1º da Lei nº 187/36)."

(STF, Pleno, ADC nº 1, Relator Ministro Moreira Alves, em 01/12/1993).

No julgado acima referido (Recurso Extraordinário nº 150.764, relativo ao antigo Finsocial), o Ministro Ilmar Galvão reporta-se ao art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87, que já tratava do faturamento, base de cálculo do Finsocial, como sendo a "receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços, de qualquer natureza".

O conceito de faturamento assim delineado, estabelecido pelo legislador ordinário, não implica em qualquer ofensa ao art. 110 do CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas do Direito Privado, utilizados pelo legislador constituinte para definir ou limitar competências tributárias. É que o art. 195 da Constituição Federal, ao referir-se a faturamento (ou a receita, após a Emenda Constitucional nº 20/98), emprega o termo (ou os termos) num sentido relativamente aberto, a ser definido pela legislação tributária. As expressões faturamento ou receita não são empregadas na acepção do Direito Comercial, tampouco da contabilidade, podendo assumir conotações mais amplas ou mais estreitas, a depender da legislação infraconstitucional.

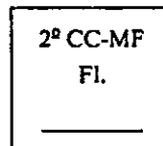
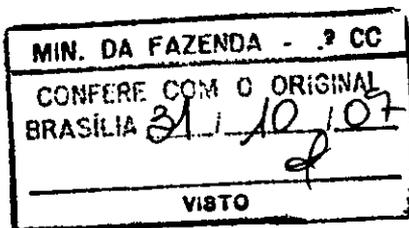
O que não pode o legislador infraconstitucional é dar aos termos faturamento ou receita uma conotação² totalmente dissociada de uma daquelas que se lhes aplicam comumente. Como tanto a definição de faturamento como "a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza" (LC nº 70/91, art. 2º), para os períodos de apuração até janeiro de 1999, quanto o de receita como "a totalidade das receitas

² Conotação é o conjunto de propriedades de uma coisa, a defini-la. O mesmo termo, dependendo do contexto ou do sistema em que inserido, assume uma conotação ou outra. Cada uma das conotações, todavia, deve ser precisa, o seu significado deve ser conhecido. Assim acontece, por exemplo, com a palavra tributo, que como se sabe possui várias conotações: tributo como prestação (o contribuinte deve o tributo); como quantia em dinheiro (pague-se o tributo); como homenagem (prestaram-lhe um tributo pelos bons préstimos); etc. Quanto um termo não possui uma definição precisa e o seu significado é mais vago, é menos conotativo e mais denotativo, ou seja, o termo denota um número maior de coisas ou situações, podendo ser empregado a uma classe maior de elementos sem que se saiba, ao certo e exatamente, ao que está referido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371



auferidas pela pessoa jurídica" (Lei nº 9.718/98), para os períodos posteriores, encontram-se no âmbito das conotações comumente associadas aos dois termos (faturamento e receita), cabe analisar os valores recebidos pela recorrente para decidir se estão ou não enquadrados em tais definições.

Como o auferimento de receitas

As bonificações, na forma como recebidas pela recorrente, são doações "ofertadas" pelos fornecedores. Por isto a inclusão na base de cálculo da Cofins, após a Lei nº 9.718/98. Claramente, se constituem em doações recebidas pela recorrente.

Para proceder à exclusão pretendida necessário seria que as bonificações em mercadorias implicassem em redução do preço das mercadorias compradas, e tal redução fosse espelhada nos documentos fiscais da operação.

Tome-se o exemplo segundo o qual o fornecedor da recorrente cobra por 12 unidades de um produto o preço de 10. Para descaracterizar a doação e evitar a incidência do PIS Faturamento, o valor consignado na nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor, por unidade, deveria ser múltiplo de 12 (cada unidade vendida corresponderia a doze avos do preço total cobrado, de modo a reduzir o valor da operação para fins da tributação do ICMS e, se o produto for vendido por contribuinte do IPI, também para fins desse imposto). Do contrário – isto é, com a emissão de duas notas fiscais: uma pelo preço total cobrado, equivalente a dez unidades; outra pelo valor correspondente a duas unidades e referente à bonificação - as bonificações em mercadorias não reduzem os preços das mercadorias, devendo inclusive ser tributadas pelo ICMS e, se for o caso, pelo IPI.

Como é cediço, os fatos geradores do ICMS e do IPI ocorrem, respectivamente, no momento das saídas das mercadorias de estabelecimentos comerciais e industriais (ou equiparados). Assim, na situação em tela e continuando com o exemplo empregado, as 2 unidades são tributadas, sim, pelo ICMS e, se o vendedor (fornecedor da recorrente, no caso) for contribuinte do IPI, também por este imposto. Só não sofrem a incidência da Cofins e do PIS na venda à recorrente porque este nada pagou pelos produtos recebidos. Como o fornecedor não auferiu receita relativamente às duas unidades dadas em bonificação, para ele é nula a base de cálculo das duas Contribuições. Já com os dois impostos acontece diferente: a base de cálculo será equivalente a dois décimos das unidades vendidas.

Continuando com o mesmo exemplo, observa-se que a recorrente, na qualidade de donatária das mercadorias recebidas em bonificação, auferiu receita correspondente às duas unidades. Daí a incidência do PIS Faturamento, nos termos da Lei nº 9.718/98.

A corroborar a interpretação aqui adotada, menciono o Acórdão nº 202-15617, prolatado em 15/06/2004, Recurso Voluntário nº 123.403, da lavra do ilustre Conselheiro Gustavo Kelly Alencar e também relativo ao PIS Faturamento. Naquele julgado a Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, analisando diversas receitas, dentre as quais bonificações em mercadoria, julgou o lançamento do PIS Faturamento procedente, à unanimidade (houve divergência somente com relação ao acatamento da decadência).

Ao final, ressalto que as mercadorias recebidas em bonificação, ao serem revendidas, geram uma nova receita, desta feita pelo preço de revenda. Essa nova receita é inconfundível com a receita anterior, objeto deste litígio, cujo valor corresponde à soma das receitas recebidas em doação pela recorrente. Como sói acontecer nos PIS Faturamento e na



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

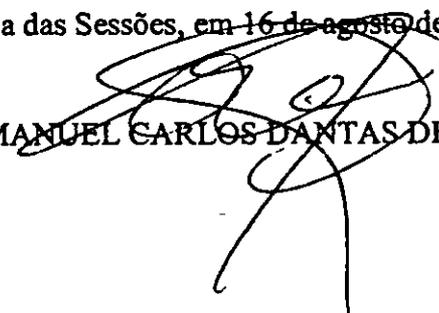
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000436/2003-90
Recurso nº : 128.237
Acórdão nº : 203-12.371

Cofins, há incidência *bis in idem* – *bis*: repetição; *in idem*: sobre o mesmo -, que nada tem de ilegal ou inconstitucional.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

