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

Processo nº	10865 900254/2008-79
Recurso nº	513.709
Resolução nº	**3401-00.084 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	27 de outubro de 2010
Assunto	Solicitação de Diligência
Recorrente	INDÚSTRIA CERÂMICA FRAGNANI LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Presidente

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Antonio Mário de Abreu Pinto e Gilson Macedo Rosenburg Filho

Relatório

A Recorrente se insurgiu contra os termos da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que não acatou a argumentação posta em Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório eletrônico que, por sua vez, não homologara a compensação declarada em 30/06/2004 pelo fato de não ter sido identificado no *Darf* indicado como originário do crédito a ser reconhecido (pagamento a maior de Cofins recolhida em 15/01/2002, referente ao período de apuração de dezembro/2001,

Assinado digitalmente em 01/12/2010 por ODASSI GUERZONI FILHO, 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

no valor original de R$ 5.659,15), importância ainda não aproveitada e capaz de suportar a compensação pleiteada.

A decisão recorrida fundamentou-se integralmente nos termos da *Solução de Consulta* proferida pela Divisão de Tributação da 8ª Região Fiscal, de nº 183, em 27 de maio de 2009, ou seja, a pretensão da interessada (de ver reconhecido um pagamento a maior por ter incluído na base de cálculo da contribuição os valores das *bonificações de mercadorias* a seus clientes) foi rejeitada por entender aquele Colegiado que as *bonificações* não poderiam ter o mesmo tratamento dos *descontos incondicionais* (exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins) e isso pelo fato de, no presente caso, e consoante a documentação acostada ao processo em fase de diligência por ela própria, DRJ, requisitada, não terem as bonificações constado da nota fiscal de venda, ou seja, por terem constado de uma nota fiscal própria (*bonificação*), emitida posteriormente.

Depreende-se do voto da DRJ que a "incondicionalidade" do desconto, no caso, representado pela "bonificação", depende fundamentalmente da inexistência de qualquer hiato entre as duas modalidades de saída de mercadorias, quais sejam, a venda e a bonificação; em outras palavras, isto é, a bonificação somente se caracterizaria como um desconto incondicional se constasse do corpo da nota fiscal de venda.

Por seu turno, a Recorrente argumentou que a emissão apartada dos documentos fiscais decorreu de uma questão meramente formal, não podendo tal "hiato" dar azo ao cumprimento de qualquer condição. Até porque, ressaltou ela, as notas fiscais de *bonificação* eram emitidas na sequência imediata à das notas fiscais de venda, dando-se conjuntamente a saída das mercadorias do estabelecimento. Aduziu ainda a Recorrente que a *bonificação* ocorre quando há um abatimento no preço de venda normalmente praticado, ou quando são entregues mercadorias em quantidade superior ao pago pelo comprador, situação esta ocorrida no presente caso, em que não recebeu qualquer valor por conta das *bonificações*, as quais revestiram-se de mero apelo comercial. Daí, a seu ver, as razões pelas quais entende que tal operação equivale a de *descontos incondicionais*.

Outro argumento trazido pela Recorrente é o de que, nos termos do decidido pelo STF no RE nº 170.555-PE, a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins é a "receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza", de sorte que, a seu ver, a forma pela qual a concessão da bonificação é documentada torna-se irrelevante, dado o fato não corresponder à hipótese de incidência dessas contribuições visto que não recebe qualquer valor nesta operação. Neste ponto, colacionou decisão do TRF da 1ª Região.

Invocou, por fim, a Recorrente, que eventuais normais infralegais não poderiam alargar a hipótese de incidência constitucionalmente eleita, mormente porquanto o inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, deixa claro que devem ser excluídos da receita bruta os *descontos incondicionais*.

Juntou ao seu Recurso Voluntário, a título de amostragem, algumas notas fiscais de venda e de bonificação.

No essencial, é o Relatório, elaborado que foi a partir de arquivo digitalizado e a mim disponibilizado pela Secretaria da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf.

Assinado digitalmente em 01/12/2010 por VOTO SI GUERZONI FILHO, 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 04/11/2009, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 04/12/2009. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A própria decisão recorrida admite que as *bonificações* estão contidas ou podem ser consideradas como os *descontos incondicionais* a que alude o inciso I, do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998[1], isto é, que podem ser excluídas da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, **porém**, desde que constem da nota fiscal de venda e não dependam de evento posterior à emissão desse documento.

Por isso é que, neste caso, em que as *bonificações* constaram de documento apartado daquele que retrata a venda de mercadorias, isto é, em que a nota fiscal de bonificação foi emitida após a nota fiscal de venda, entendeu a instância de piso não ser permitida referida exclusão, razão pela qual o pagamento a maior reclamado pela interessada não foi reconhecido e, consequentemente, sua compensação não foi homologada.

Como dito acima, o entendimento da instância recorrida baseou-se inteiramente na Solução de Consulta, cuja ementa reproduzo abaixo:

> "SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 183, DE 27 DE MAIO DE 2009
>
> Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep BASE DE CALCULO COMPOSIÇÃO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta para efeito de apuração da base de calculo da contribuição para o PIS/Pasep, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e nao dependerem de evento posterior a emissão desse documento.
>
> Dispositivos Legais: arts. 2º e 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998; art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "a", da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e IN SRF nº 51, de 03/11/1978.
>
> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins BASE DE CALCULO. COMPOSIÇÃO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta para efeito de apuração da base de calculo da Cofins, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e nao dependerem de evento posterior a emissão desse documento.
>
> Dispositivos Legais: arts. 2º e 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998; art. 1º, § 3º, inciso V, alínea "a", da Lei nº 10.833, de 29/12/2003; e IN SRF nº 51, de 03/11/1978."

Por sua vez, referido entendimento lastreia-se em manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação por meio do Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1.982, excertos abaixo transcritos:

---

[1] "Art. 3º (...)
§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a ue se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:
I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, (...).
(...)"

Assinado digitalmente em 01/12/2010 por ODASSI GUERZONI FILHO, 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

"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, os quais, por sua vez, estão inseridos no art. 178 do RIR/80.

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.

Entretanto, ressalte-se que, se as mercadorias forem entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem qualquer vinculação com a operação de venda, o custo dessas mercadorias não será dedutível na determinação do lucro real."

E a citada IN nº 51/78, dispõe:

" 4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos

( )"

Note-se que a celeuma gira em torno da forma com que a *bonificação* é documentada, isto é, caso conste do corpo da nota fiscal de venda e não dependa de evento posterior à emissão desse documento, restará configurada como uma espécie de *descontos incondicionais* e, portanto, nenhuma dúvida haverá no sentido de que deva mesmo ser excluída da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

Mas, e no presente caso, em que a forma de documentação da *bonificação*, conforme pude ver nos documentos acostados ao processo, deu-se no momento imediatamente seguinte ao da emissão da nota fiscal de venda, isto é, emitiu-se, digamos, no dia 01/02/2000, a nota fiscal de venda da mercadoria, digamos, "piso esmaltado 34 x 34 ref. 4900 A popular", para o cliente, digamos, "JGM – Materiais de Construção Ltda.", e, logo em seguida, na mesma data e horário, emitiu-se a nota fiscal de bonificação do mesmo tipo de mercadoria e para o mesmo cliente, como deve ser tratada a questão? De se acrescentar que em ambas notas fiscais, de venda e de bonificação, constou o mesmo transportador e as mesmas placas do veículo utilizado no transporte.

Essa questão, todavia, não pode ser colocada em discussão neste momento haja vista que, uma das afirmativas da Recorrente, de fundamental importância, ao menos para mim, para a formação do juízo, não pôde ser confirmada a partir dos documentos anexados ao processo. É que, não obstante já tivesse sido realizada uma diligência determinada que fora pela DRJ, onde foram carreadas para o processo apenas as notas fiscais de bonificação e as folhas do livro de Registro de Saídas, de cujo confronto pôde ser esclarecido apenas que as mesmas têm uma numeração imediatamente subsequente à das notas fiscais de venda. Todavia, dada a limitação dos campos que constam do referido livro fiscal, não se consegue identificar se, realmente, a nota fiscal de *bonificação* decorreu da nota fiscal de venda de numeração

Assinado digitalmente em 30/11/2010 por CILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por CILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

imediatamente anterior, isto é, se foi concedida para o mesmo cliente, se se refere ao mesmo produto, se saiu no mesmo dia e horário e se possuiu o mesmo transportador. Enfim, não se tem a certeza absoluta de que as bonificações em questão poderiam ser mesmo consideradas como uma espécie dos descontos incondicionais.

Somente com essas informações será possível que se decida com maior segurança se a regra contida no item "4.2" da referida IN SRF nº 51/78, acima reproduzido, foi, ou não, desobedecida, ou seja, se a forma com que foram documentadas as *bonificações* em questão ensejaram ou não a um "evento posterior" capaz de retirar-lhes a condição de *incondicionalidade,* característica fundamental para que possa ser excluída da base de cálculo da contribuição.

Por outro lado, não obstante admita que a Recorrente poderia ter sido mais diligente na apresentação da documentação que ora estou a reclamar, o mesmo se deu em relação ao Fisco, primeiro, pelo fato de que em situações como esta, em que o contribuinte pleiteia o reconhecimento de um crédito por não concordar com a formação da base de cálculo do tributo ou contribuição que deu azo ao alegado pagamento a maior, o fazendo pelo único meio disponível, qual seja, o PER/Dcomp, não há a possibilidade de detalhamento de suas pretensões em face da ausência de campo específico, isto é, ele não consegue apontar que a causa de seu pedido decorre de "bonificações que foram incluídas indevidamente na base de cálculo", o que faz com que perca uma oportunidade de municiar o Fisco com as informações que este deseja e exige. Segundo, que, por ocasião da diligência determinada pela DRJ, os termos em que formulada a intimação[2] não se mostraram suficientes para que toda a documentação fosse carreada ao processo.

Por todo o exposto e, em observância aos princípios da legalidade e da verdade material, e, ainda, ao disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972[3], voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de origem informe a este Colegiado: a) se as notas fiscais de bonificação do período de apuração em discussão estão realmente relacionadas às notas fiscais de venda emitidas no momento imediatamente anterior, ou seja, se, em relação às notas fiscais de venda a que se referem, indicam o mesmo cliente, a mesma data, o mesmo produto, o mesmo transportador, as mesmas placas dos veículos e o mesmo horário de saída; e b) para as notas fiscais de bonificação efetivamente caracterizadas como uma espécie de "descontos incondicionais" (o que se conclui a partir da resposta positiva a todos os quesitos da letra "a" acima), apurar o seu total, calcular o valor da Cofins correspondente e utilizá-lo no procedimento de compensação indicado pela interessada na *Dcomp* objeto deste processo, informando a este Colegiado o resultado do encontro de contas.

A Recorrente deverá ser cientificada quanto ao resultado da diligência para que, no prazo de vinte dias, em desejando, se manifeste.

Após, deverá o processo retornar a este Colegiado.

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho

---

[2] "A comprovação da condição de incondicionalidade dos descontos concedidos (bonificações), a apresentação de documentação hábil e idônea, tais como, cópias de notas fiscais onde foram registradas tais 'bonificações', e cópia das folhas do Livro Registro de Saídas, correspondente ao período de apuração das contribuições "

[3] Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assinado digitalmente em 01/12/2010 por ODASSI GUERZONI FILHO, 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBUR
G FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Assinado digitalmente em 01/12/2010 por ODASSI GUERZONI FILHO, 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBUR
G FILHO
Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Emitido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda