



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

Processo nº 10865.900383/2008-67
Recurso nº 10.865.900383200867 Voluntário
Acórdão nº **3401-001.955 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria COFINS - PER/DCOMP - PAGAMENTO A MAIOR - BASE DE CÁLCULO - BONIFICAÇÕES
Recorrente INDÚSTRIA CERÂMICA FRAGNANI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 15/12/2001

BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS DE PRODUTOS EM BONIFICAÇÃO NÃO DEPENDENTES DA IMPLEMENTAÇÃO DE QUALQUER CONDIÇÃO. EXCLUSÃO PERMITIDA. PAGAMENTO A MAIOR CONFIRMADO PARCIALMENTE.

Equiparam-se aos “descontos concedidos incondicionalmente” a que alude a exclusão legal permitida da base de cálculo das contribuições devidas ao PIS/Pasep e à Cofins as “bonificações” perfeitamente identificadas com as notas fiscais de venda a que se referiram, ainda que não tenham constado desta, mas, sim, em outro documento fiscal apartado, emitido imediatamente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos, que negava provimento.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

Trata-se de processo que retorna a julgamento em face da conclusão da diligência que deliberáramos por meio da Resolução nº 3401-00.088, de 27/10/2010.

Ocorreu que, em face do Despacho Decisório Eletrônico que indeferiu o Pedido de Restituição de parte da Cofins recolhida em dezembro de 2001, período de apuração de novembro de 2001, a interessada esclarecera em sua Manifestação de Inconformidade que o pagamento a maior tinha origem no fato de ter deixado de excluir da base de cálculo da contribuição daquele período o valor correspondente ao montante das “bonificações” concedidas a clientes.

Naquela ocasião, invocara a aplicação da regra contida no inciso I, do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, segundo a qual, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep, podem ser excluídos os “descontos incondicionais concedidos”, ou seja, defendeu a equiparação das “bonificações” aos “descontos incondicionais”.

Após a conclusão de diligência por ela própria determinada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto-SP indeferiu os termos da Manifestação de Inconformidade por entender que “As bonificações concedidas em mercadorias configuram descontos incondicionais, podendo ser excluídas da receita bruta para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins, apenas quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento”. (grifei)

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 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 face 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 o reconhecimento da “incondicionalidade” do desconto, no caso, representado pela “bonificação”, depende fundamentalmente da inexistência de qualquer hiato entre as duas modalidades de saída de mercadorias [venda e bonificação]; isto é, para a instância de piso a *bonificação* somente se caracterizaria como um *desconto incondicional* se constasse do corpo da própria nota fiscal de venda.

Por seu turno, a Recorrente argumentou que a emissão apartada dos documentos fiscais decorreria 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 é entregue 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 se revestiram 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 infra-legais 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.

Acolhendo minha proposição, esta Turma, com outra composição [o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho era o Presidente], resolveu converter o julgamento em diligência para que se verificasse junto às notas fiscais de bonificação de que forma as mesmas se relacionavam com as notas fiscais de venda, ou seja, se havia a “incondicionalidade” reclamada pela instância julgadora. Fora então referida Resolução assim elaborada:

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 1972³, 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.

O *Relatório de Diligência Fiscal* atestou que uma parte apenas daquele montante das bonificações preencheu aos quesitos indicados na letra “a” da Resolução, de sorte que a Cofins correspondente, no valor de R\$ 2.899,29, poderia ser reconhecida em favor da interessada como originária de um recolhimento a maior.

Cientificada dos termos em que elaborado o *Relatório de Diligência Fiscal*, a interessada não se manifestou.

No essencial, é o Relatório.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho

A discussão aqui se cinge a se as “*bonificações*” concedidas pela empresa a seus clientes, o que se dava na forma de entrega de mercadorias em quantidade superior ao valor pago por elas e mediante a emissão de nota fiscal destacada da venda à qual se referia, podem ser equiparadas como “*descontos incondicionais concedidos*” para fins da exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins de que trata o inciso I, do parágrafo 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Conforme já constara do voto em que resultou na Resolução alhures mencionada, a própria Administração Tributária, por meio de sua Coordenação do Sistema de Tributação, emitiu entendimento acerca do tratamento fiscal a ser dado para as “*bonificações*” em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas, o que se deu no Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982, trechos abaixo transcritos:

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.

(..)

Esse entendimento da Administração Tributária também foi estendido para o PIS/Pasep e a Cofins, consoante se verifica nas “*Perguntas e Respostas*”, disponibilizado no site da Receita Federal do Brasil na *internet*¹, cujo texto transcrevo:

370 As bonificações concedidas em mercadorias compõem a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins?

¹<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr363a430.htm>

Os valores referentes às bonificações concedidas em mercadorias serão excluídos da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, somente quando se caracterizarem como descontos incondicionais concedidos.

Descontos incondicionais, de acordo com a IN nº 51, de 1978, são as parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento. Portanto, neste caso, as bonificações em mercadoria devem ser transformadas em parcelas redutoras do preço de venda, para serem consideradas como descontos incondicionais e conseqüentemente excluídas da base de cálculo das contribuições. (destaques do original)

Para o Fisco, portanto, para que as *bonificações* possam ser excluídas da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, há que de serem caracterizadas como os *descontos incondicionais concedidos* assim definidos na IN SRF nº 51, de 1978, isto é, atenderem a duas condições: a primeira, de que constem da nota fiscal de venda dos bens; e, a segunda, de que não dependam de evento posterior à emissão desse documento.

No presente caso, o resultado da diligência demonstra que, não obstante as bonificações não tenham constado do corpo das notas fiscais de venda, uma parte delas teve a sua emissão na mesma data, ao mesmo cliente, com numeração sequencial imediata, envolveu o mesmo produto [com ressalvas feitas pela fiscalização quanto às referências dos mesmos, o que, para mim se mostra irrelevante], o mesmo transportador e as mesmas placas dos veículos transportadores.

Sob essas condições, portanto, não vejo como elas possam ter ficado na dependência de evento posterior à emissão da nota fiscal de venda, o que permite que possam ser caracterizadas como “descontos incondicionais concedidos”, mostrando-se irrelevante, porquanto não fundada em lei, o preenchimento da condição de que constem da própria nota fiscal de venda e não de um documento em separado desta.

De outra parte, e tendo a Recorrente quedado inerte, não se reconhece tais características para a parte das *bonificações* que não puderam ser relacionadas a um mesmo cliente, a um mesmo produto etc.

Alem disso, não se tem notícia nos autos, ao contrário, de que a interessada tenha sido paga pelas mercadorias entregues em “bonificação”, situação essa que se lhe retira a característica de integrante da “receita bruta” a que alude a hipótese de incidência das contribuições.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial ao recurso para reconhecer a existência de pagamento a maior no recolhimento da Cofins do período de apuração de novembro de 2001, no valor original de R\$ 2.899,29, nos termos da diligência fiscal.

Odassi Guerzoni Filho - Relator

CÓPIA