



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10865.900384/2008-10  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 9303-007.064 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de julho de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES, BASE DE CÁLCULO, BONIFICAÇÕES.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** INDÚSTRIA CERÂMICA FRAGNANI LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 15/06/2000

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.**

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

Conseqüentemente, não há que se falar divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria.

Da mesma forma, se os acórdãos apontados como paradigma só demonstram divergência com relação a um dos fundamentos assentados no acórdão recorrido e o outro fundamento, por si só, é suficiente para a manutenção do *decisum*, não há como se considerar demonstrada a necessária divergência de interpretação.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RI-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº **3401-001.956**, que, na parte de interesse ao presente julgamento, possui a seguinte ementa:

(...)

*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.*

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente recurso. Aduz divergência de interpretação da legislação tributária referente à conceituação de desconto incondicional. Para comprovar a divergência apresentou o acórdão nº **204-03.303**.

Mediante despacho de exame de admissibilidade o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso.

Devidamente cientificada, a Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do especial interposto. Alternativamente, caso o Colegiado entenda pelo conhecimento do recurso, requer lhe seja negado provimento.

No essencial é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-007.055, de 10/07/2018, proferido no julgamento do processo 10865.900236/2008-97, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-007.055):

"O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recursos especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame do caso em espécie.

*In caso*, trata-se de processo que retorna de julgamento em face da conclusão da diligência deliberada pelo Colegiado *a quo* por meio da Resolução nº 340100.083, de 27/10/2010.

Após a conclusão de diligência, 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”.*

Com efeito, a 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, por entender que as bonificações para serem excluídas da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, há de serem caracterizadas como descontos incondicionais concedidos, assim definidos na IN-SRF nº 51, de 1978, devendo atender duas condições: constar em nota fiscal de venda dos bens, e não depender de evento posterior à emissão desse documento. A partir do resultado de diligência empreendida por requisição do Colegiado recursal, constatou 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 seqüencial imediata, envolveu o mesmo transportador e as mesmas placas dos veículos transportadores. Sob essas condições, concluiu que a operação não dependia de evento posterior à emissão da nota fiscal de venda, concluindo que as mercadorias recebidas em bonificação configuravam descontos incondicionais concedidos”, considerando ainda 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.

Por sua vez, a Fazenda Nacional aduz divergência à respeito da conceituação de desconto incondicional.

Visando comprovar o dissenso aponta como paradigma, o Acórdão nº 204.03.303, que possui a seguinte ementa, transcrita na parte de interesse:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2003.

BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES RECEBIDAS.  
DESCARACTERIZAÇÃO.

Somente se configura o recebimento de bonificação em mercadorias, cujo valor não é computado como receita para fins de apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins na forma definida na Lei n 9.718/98, quando constem discriminadas na própria nota fiscal de venda das mercadorias sobre a qual se concedeu a bonificação. Mercadorias recebidas gratuitamente, em nota fiscal própria, configuram doações, cuja contrapartida é obrigatoriamente registrada a conta de receita e tributada pelas contribuições na vigência daquela Lei.

Recurso Voluntário Negado

Relatório

Em Termo de Verificação Fiscal de fls. 09 e 10 dos autos, a autoridade fiscal esclarece a divergência ocorrida entre os meses de fevereiro de 1999 e dezembro de 2000: "não inclusão das demais receitas auferidas" e não inclusão da totalidade das mercadorias recebidas em bonificação.

No termo não há qualquer esclarecimento acerca das divergências verificadas nos demais meses, limitando-se a autoridade a afirmar que os créditos utilizáveis pelo

contribuinte na sistemática não-cumulativa já estavam considerados no lançamento. A ele se seguem planilhas demonstrativas da composição da base de cálculo adotada pela fiscalização, mês a mês, desde fevereiro de 1999. Delas, percebe-se que as contas adicionadas são as mesmas, seja na sistemática cumulativa, seja na não-cumulativa.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP houve por bem determinar a realização de diligência na qual a autoridade fiscal promovesse a juntada de cópias dos livros contábeis (razão e diário) que demonstrassem a contabilização das **operações com mercadorias recebidas em bonificação e destinadas à revenda, "... ou seja, (das contas) de "Mercadorias Bonificadas e Mercadorias para revenda, bem como das respectivas contas de encerramento (contas para as quais foram transferidos os saldos daquelas)...verificando, na oportunidade, se os valores contabilizados são iguais aos tributados". Não houve determinação expressa para novos procedimentos, nem mesmo para ciência da interessada.**

Em suma, procurou demonstrar que as bonificações aqui tributadas não atenderiam às exigências constantes nos diversos atos da SRF sobre o assunto (inclusive a publicação **"perguntas e respostas citada pela impugnante em sua peça de defesa) para que possam ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, qual seja a de figurarem nas notas fiscais de vendas, quais descontos incondicionais, como redutores do preço cobrado. No caso em discussão, seriam mercadorias recebidas por meio de notas fiscais próprias com a inserção do código fiscal de operações 5.99.**

Em que pese o exame de admissibilidade ter reconhecido o dissenso, pelo confronto entre as razões de decidir do acórdão recorrido e o excerto do voto condutor do paradigma, não se comprova divergência.

A decisão recorrida deu provimento ao Recurso Voluntário, com base em perguntas e respostas da Receita Federal do Brasil (RFB) reconhecendo a existência de pagamento a maior no recolhimento da Contribuição, advindo da inclusão na base de cálculo do valor das mercadorias recebidas em bonificação.

Já o acórdão paradigma apontado pela Fazenda Nacional, o qual foi objeto de Embargos de Declaração, acolhido com efeito infringente (acórdão nº 2202-00.124) tendo o Colegiado excluído o valor das bonificações da base de cálculo das contribuições por entender que à luz da inconstitucionalidade declarada pelo STF ao disposto pelo parágrafo 1º do artigo 3º da lei nº 9718, em que essa cobrança, não caberia tributação do PIS e da COFINS.

Como se vê, o paradigma apresentado, não demonstra nenhuma divergência, a tese encampada pela Fazenda Nacional, demonstra entendimento favorável a Contribuinte, pois prestam à demonstrar dissenso favorável, considerando a tributação do PIS/COFINS sobre bonificações concedidas, independente de seu enquadramento em "*desconto incondicional*".

No acórdão recorrido, foi conferido a Contribuinte o direito de excluir as bonificações em que estivesse caracterizado o desconto incondicional, ou seja, mesmo não sendo as bonificações objeto da mesma nota fiscal, nas quais, em diligência, restou comprovada a emissão conjuntamente à nota fiscal de venda, estaria reconhecido o direito de excluir o montante correspondente às bonificações de cálculo das contribuições.

O paradigma, por meio dos Embargos de Declaração entendeu que a Contribuinte tinha o direito de excluir toda e qualquer receita "bonificação", visto que esta não

se enquadra no conceito de faturamento ( base de cálculo constitucionalmente eleita para o PIS e COFINS) conforme entendimento do STF.

Deste modo, as dessemelhanças fáticas e normativas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

#### Dispositivo

*Ex positis*, em razão das dessemelhanças fáticas e normativas que impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução de divergência jurisprudencial, não tomo conhecimento do Recurso interposto pela Fazenda Nacional. "

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o recurso especial da Fazenda Nacional não foi conhecido.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas