



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

Processo nº 10880.909814/2006-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-002.124 – 2ª Turma Especial
Sessão de 22 de outubro de 2013
Matéria PIS/PASEP - DCOMP ELETRÔNICA
Recorrente MICROLITE SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998

PIS/PASEP. BONIFICAÇÃO EM MERCADORIAS. NÃO INCIDÊNCIA.

A concessão de bonificação em mercadorias, desvinculada de uma operação de venda, constitui doação, não estando incluída entre as hipóteses de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, por não configurar receita.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIA. INDEFERIDA.

A determinação, de ofício ou a requerimento da recorrente, de diligências não se presta a suprir insuficiência probatória imputada à recorrente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, negar a proposta de diligência apresentada pelo Conselheiro Bruno Curi e seguida pelo Conselheiro Cláudio

Pereira. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Solon Sehn, Bruno Curi e Cláudio Pereira que davam provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer o direito de crédito no tocante às notas fiscais de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”) acostadas aos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.909811/2006-67.

Fez sustentação oral a Dra. Catarina Cavalcanti de Carvalho da Fonte, OAB/PE nº 30.248.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano D’Amorim – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sergio Celani, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância administrativa.

“Trata-se de Despacho Decisório que não homologa Declaração de Compensação (fl 1). A razão foi a falta de crédito pois o pagamento no Darf indicado (data: 31/12/98 ; receita: 8109 – Pis) foi todo usado para quitar débitos e não restou saldo passível para a compensação declarada (Pis agosto de 2003; valor: 3.670,49; fl 9). A base legal foram os artigos 165 e 170, do CTN, e o artigo 74, da Lei 9.430/96.

Em 31/7/2008 ocorreu a ciência da decisão (fl 4).

Há várias declarações de compensação do Pis de agosto de 2003 (processadas separadamente).

Por isso, em 27/8/2008, houve manifestação de inconformidade (processo 10.880.909811/2006-67) reproduzida nos demais (fl 11 e ss), na qual a defesa pede a apensação de processos afins, para análise conjunta da defesa e das provas e argui:

- a) nulidade, pela falta de intimação prévia para prestar esclarecimentos;
- b) devem ser apreciados os documentos ora juntados, sob pena de cerceamento;
- c) no mérito, ter recolhido indevidamente Pis e Cofins de setembro de 1998 a julho de 2003 sobre produtos em bonificação (sem auferir receita), que não geravam obrigação fiscal, pois não eram vendas.

Ao final, requer emissão de novo Despacho e/ou homologação das compensações deste e dos procedimentos que pleiteia anexar. Apensa documentos da representação processual e societários.

No processo 10880.909811/2006-67 foram juntadas cópias de notas fiscais de bonificações, apurações mensais, planilhas dos alegados indébitos e demonstrativos contábeis.”

A DRJ/SP1 decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa está assim redigida:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/07/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Quando o ato administrativo obedece às suas formalidades essenciais não cabe falar em nulidade.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não fica configurado cerceamento de defesa quando o contribuinte é regularmente cientificado do despacho decisório, sendo-lhe possibilitada a apresentação de manifestação de inconformidade no prazo legal.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. A vinculação total do pagamento indicado a um débito do próprio interessado expressa a inexistência de direito creditório para fins de compensação e é circunstância apta a embasar a não-homologação de compensação. A alegação da existência de pagamento indevido ou a maior, desacompanhada de suficientes elementos comprobatórios, não é suficiente para reformar decisão não homologatória de declaração de compensação.”

Ciente do acórdão da DRJ, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual alega que: as bonificações praticadas não possuem natureza de desconto incondicional aplicado às suas vendas no período; as saídas em bonificação foram feitas de maneira desvinculada de suas vendas, gratuitamente, e decorrem de contrato de premiação com mercadorias pelo cumprimento de metas ou em comemoração de determinadas datas.

Juntou cópias de contratos com grandes empresas do varejo e atacado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

Não são suscitadas preliminares nem solicitada diligência.

Os fundamentos do despacho decisório que não homologou a compensação e da decisão de primeira instância administrativa que considerou correto o despacho decisório não são combatidos.

A única questão discutida no recurso é a possibilidade de incidir a contribuição para o PIS/Pasep sobre saídas de produtos em bonificação.

Segundo a recorrente, a DRJ/SP1 equivocou-se ao considerar que as saídas de produtos em bonificação, no caso, são descontos que só poderiam ensejar restituição/compensação se fossem incondicionais, para o que seria necessário atender-se ao disposto na IN nº 51, de 1978.

De fato, a turma da DRJ/SP1 entendeu que **somente** quando se caracterizarem descontos incondicionais as bonificações em mercadorias poderão ser excluídas da determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

Disto decorre que bonificações desvinculadas de vendas, entregues gratuitamente, por mera liberalidade, por não serem descontos incondicionais, são tributadas por esta contribuição.

Uma vez que na manifestação de inconformidade a contribuinte não admitiu que as bonificações não estavam vinculadas a vendas, a turma de julgadores esclareceu que no caso não se comprovou serem incondicionais as bonificações, nos termos exigidos pela IN nº 51, de 03/11/1978:

“4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

4.1 - Vendas canceladas correspondentes a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.

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.

4.3 - Para os efeitos desta Instrução Normativa reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalmente com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integra a base de cálculo, tais como o imposto de circulação de mercadorias, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o imposto de exportação, o imposto único sobre energia elétrica, o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes etc

(...)”

Agora, tendo em vista que no recurso voluntário a recorrente afirma que as bonificações não são descontos incondicionais aplicados às suas vendas no período, não é necessário verificar o atendimento às seguintes disposições da IN nº 51, de 03/11/1978.

Bonificações que não se caracterizam descontos incondicionais.

Segundo a RFB, as bonificações concedidas em mercadorias somente não compõem a base de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep quando se caracterizam descontos incondicionais concedidos.

A pergunta e a resposta abaixo foram extraídas do site da RFB na internet:

815. As bonificações concedidas em mercadorias compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?

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 n.º 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.¹

E o Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982, constante do acórdão recorrido, traz o seguinte:

“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

¹ <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr808a860.htm> (Acessado em 18/08/2013, às 13:30 h)

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. (sem o destaque no original)

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.²[destaquei]

Por outro lado, a Divisão de Tributação da Superintendência da RFB da 8ª Região Fiscal emitiu a seguinte solução de consulta com entendimento diverso.

*“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 130, DE 3 DE MAIO DE 2012
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

² As palavras deste parecer foram extraídas do acórdão recorrido.

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.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins 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 Cofins.

BASE DE CÁLCULO . BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS A TÍTULO GRATUITO, DESVINCULADAS DE OPERAÇÃO DE VENDA..

A base de cálculo da Cofins 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 Cofins.

Dispositivos Legais: Artigo 195 da CF/88; Artigo 1º Lei nº 10.833, de 2003 e Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982.

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES

Chefe”

Logo, há divergência de entendimento no âmbito da RFB.

Esta divergência, porém, não afeta este julgamento.

Nos documentos juntados pela recorrente encontram-se contratos firmados entre ela e as empresas Makro Atacadista S/A e Bompreço S/A Supermercados do Nordeste, que, ao contrário do que pretendido pela recorrente, não provam que as bonificações aqui discutidas foram concedidas a título gratuito, por liberalidade do vendedor.

Este documentos evidenciam que as ditas bonificações decorreram de negociações, foram concedidas com base em condições previstas em contratos, foram faturadas e resultaram em redução do preço normalmente praticado pelo vendedor com outros compradores.

No contrato firmado com a Makro Atacadista S/A, constam as seguintes cláusulas (fl. 99 do e-processo):

“Cláusula 6ª - BÔNUS: O “FORNECEDOR” pagará mensalmente (em dinheiro) ao “COMPRADOR” bônus, conforme modalidades e respectivos percentuais e/ou valores especificados no “Acordo Comercial e Financeiro-Sumário”.

6.1 – Os percentuais relativos a todos os tipos de bônus serão calculados sobre o valor bruto das compras do mês, que são representadas pelas notas fiscais de mercadorias entregues e sobre os pedidos de compra cujas mercadorias não foram entregues no prazo ajustado (pedidos cancelados). Os vencimentos de tais valores ocorrerão no primeiro dia do mês subsequente ao da entrada das mercadorias.

6.2 – Com o objetivo de incentivar o aumento do volume de negócios, ambas as partes fixarão objetivos de crescimento e o “FORNECEDOR” pagará periodicamente (em dinheiro) ao “COMPRADOR” bônus por crescimento das compras em relação ao exercício anterior e/ou por atingimento de metas pré-estabelecidas, de acordo com objetivos, condições de bônus e periodicidade especificada no “Acordo Comercial e Financeiro – Sumário” ou negociados em acordo específico.

Parágrafo Único: As condições especificadas no “Acordo Comercial e Financeiro – Sumário” serão válidas para o exercício em curso. Caso este acordo não seja renovado no próximo exercício ou não seja firmado um acordo específico renovando as condições para o novo exercício, prevalecerão as condições especificadas no acordo original, considerando como base as compras realizadas no exercício encerrado e os mesmos objetivos de crescimento e condições de bônus negociadas.

Cláusula 7ª - BONIFICAÇÃO: O “FORNECEDOR” pagará ao “COMPRADOR” (em dinheiro ou em mercadorias grátis) bonificação por negociações específicas, cujo valor e condições serão firmados em acordo específico.

7.1 – Quando o pagamento for feito através de mercadorias bonificadas, o “COMPRADOR” emitirá “Pedido de Compra Bonificado” especificando os produtos e respectivas quantidades. Nesses casos o “FORNECEDOR” deverá emitir nota fiscal referente às mercadorias grátis pelo preço de última entrada, ficando o “COMPRADOR”, em caso de divergências,

autorizado a debitar do “FORNECEDOR” o valor da eventual diferença de ICMS.

7.2 – Caso o “FORNECEDOR” não entregue o pedido bonificado previsto no item 7.1 acima, ou o entregue parcialmente, o “COMPRADOR”, a partir do 7º dia de atraso da entrega do pedido (ou do saldo), emitirá Nota de Débito contra o “FORNECEDOR” do valor devido.”

No Manual de Fornecimento de Mercadorias, Equipamentos e Serviços, fls. 103/104 do e-processo, anexo ao Acordo Comercial e Financeiro firmado com Macro Atacadista, constam as seguintes cláusulas:

“Cláusula 3 – FATURAMENTO:

...

3.2 – Todas as mercadorias deverão ser faturadas em unidade especificada pelo “COMPRADOR”; caso contrário, a relação entre a unidade do “FORNECEDOR” e a unidade indicada pelo “COMPRADOR” deverá estar claramente especificada.

3.3 – As mercadorias deverão ser faturadas com as quantidades, preços e demais condições do Pedido de Compras e do “Acordo Comercial e Financeiro – Sumário”, tais como: descontos, bonificações, prazos de pagamento e outras.”

...

7 – CONDIÇÕES PARA COBRANÇA:

...

7.2 Todos os débitos do “FORNECEDOR” para com o “COMPRADOR”, originários de diferenças de preços, diferenças de ICMS, falta de mercadorias, devoluções de mercadorias e outras, tais como: bônus Aniversário, bônus Fidelidade e outros objetos de acordo, serão descontados no primeiro pagamento.

No “Acordo de Fornecimento e Reciprocidade nº AFR 886/03”, firmado entre a recorrente e Bompreço S/A Supermercados do Nordeste, fls. 89 e seguintes do e-processo, consta o seguinte:

“CLÁUSULA 6ª - Pagamento de bônus: A data limite para o pagamento, pelo Fornecedor, dos bônus aqui negociados, será até o dia 20 do mês subsequente as respectivas apurações, exceto para o desconto financeiro, o qual é aplicado sobre os títulos de crédito emitidos contra o BOMPREGO.

Parágrafo único: Os bônus acordados em percentuais serão aplicados sobre o valor das compras efetuadas pelo BOMPREGO junto ao FORNECEDOR, sendo que, em alguns casos, ocorrerão inclusive sobre as notas bonificadas pelo Fornecedor ao Bompreço, conforme Anexo a este Acordo.”

No Anexo a este acordo, fls. 94/95 do e-processo, verifica-se que: bônus são negociados e calculados sobre notas bonificadas; e bônus de crescimento são calculados com base no faturamento bruto.

No caso destes autos, verifica-se que as bonificações não são descontos incondicionais, nem doações.

São descontos condicionais.

Incidência de PIS/Pasep e Cofins sobre descontos condicionais

O STF, no julgamento que decidiu pela inconstitucionalidade do art.3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, assentou que a base de cálculo da Cofins é o faturamento, assim entendido, a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

A decisão, no caso do RE nº 585.235/MG, foi proferida na sistemática do art. 543-B do CPC, logo, deve ser reproduzida nos julgamentos do CARF, por força do art 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, com alterações das Portarias MF nºs. 446, de 27/08/2009, e 586, de 21/12/2010.

Se as bonificações são descontos concedidos com base em negociações entre as partes, logo, descontos concedidos condicionalmente, elas não integram o valor da venda das mercadorias.

Logo, não compõem a base de cálculo da Cofins, nem da contribuição para o PIS/Pasep.

Os acórdãos nºs. 105-2.581, de 22/03/1988, da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1803-001.481, de 11/09/2012, da 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, assentaram que bonificações em mercadorias concedidas condicionalmente classificam-se como despesas operacionais para aquele que concede a bonificação.

Também a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, nos acórdãos nºs. 204-03.303 e 204-03.304, de 1º/07/2008, logo, anteriores ao julgamento pelo STF do RE nº 585.235/MG, assentou que bonificações não são tributadas pela Cofins e pela contribuição para o PIS/Pasep.

Entendimento da turma quanto à caracterização das bonificações

Os demais Conselheiros da turma discordaram deste relator em relação a considerar as bonificações descontos condicionais.

Eles adotam o entendimento exposto pela Divisão de Tributação da Superintendência da RFB da 8ª Região Fiscal na Solução de Consulta nº 130, de 03/05/2012, transcrito acima, segundo o qual, as operações em discussão têm natureza de doação, não caracterizando receita auferida, e, por isso, não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

Tal divergência de entendimento não afetou o julgamento, pois a conclusão do voto do relator foi acolhida pela turma.

Por força do art. 63, §9º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, são adotados como fundamentos para a conclusão de que as bonificações em mercadorias não são tributadas pela contribuição para o PIS/Pasep os mesmos que embasaram a Solução de Consulta nº 130, de 03/05/2012.

Sobre as provas constantes dos autos

Além dos contratos, há nos autos cópias de notas fiscais, de demonstrativos contábeis, de apurações mensais e de valores de Cofins e PIS/Pasep calculados sobre valores das notas fiscais.

Estes documentos, na maior parte, foram apresentados em setembro de 2013.

Nas notas fiscais constam os CFOP 5.99 e 6.99 e, como natureza das operações, remessas de produtos em bonificação.

Analisando os mesmos documentos, no julgamento do processo nº 10880.909811/2006-67, esta turma concluiu não serem suficientes para comprovar o direito creditório pleiteado.

Para tanto, valeu-se de análise empreendida pelo relator da decisão recorrida, que é igual à realizada pelo relator da decisão contra a qual foi apresentado o recurso voluntário em julgamento.

Em resumo: cópias de demonstrativos contábeis ou balancetes ilegíveis; cópias de notas fiscais ilegíveis; conta 311105, que referir-se-ia às operações de bonificação, possui a denominação “Venda de Prod. MI Free Goods”; não há memória de cálculo, ou demonstrativo analítico, que permita verificar como a contribuinte obteve os valores pleiteados.

Especialmente, não foram apresentados livros fiscais e contábeis contendo os registros das operações, tais como o diário e o razão, nem DCTF retificadora.

Assim, não há provas de que as bonificações foram incluídas no cálculo do tributo recolhido por meio do DARF informado no PER/DCOMP, logo, não ficou comprovado pagamento indevido ou a maior.

Sobre a liquidez e certeza

O processo se iniciou com PER/DCOMP da contribuinte, no qual informou ter realizado pagamento indevido ou a maior de PI/Pasep.

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que **o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar tributo informado em DCTF**, logo, tributo considerado devido, porque a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, **não restando crédito disponível para a compensação declarada.**

Com base nisto, a compensação não foi homologada. Os fundamentos legais estão expressos no quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL” do despacho decisório, no qual constam os artigos 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN), e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Estando o pagamento totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foram atendidos os arts. 165 e 170 do CTN, que autorizam a compensação de créditos tributários com **créditos do sujeito passivo líquidos e certos**, e o art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito**.

Até o momento do protocolo do recurso voluntário, a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem erro na DCTF, nem comprovou ocorrência de alguma das hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que permitiriam apresentação destes documentos em momento posterior.

Várias decisões proferidas pelo CARF têm assentado a necessidade de que o crédito pleiteado seja dotado de certeza e liquidez e que eventual erro em DCTF deve ser comprovado com demonstrativos e documentos fiscais contábeis.

Nesta Turma, são exemplos deste entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de 27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, cujas ementas, com grifos meus, são as seguintes:

Acórdão nº 3802-001.290:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO NA FASE RECURSAL. DECISÃO NÃO HOMOLOGATÓRIA MANTIDA.

Na ausência da comprovação da certeza e liquidez do crédito utilizado no procedimento compensatório, deve ser mantida a decisão recorrida que não homologou a compensação declarada pelo mesmo motivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.

Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. ANÁLISE DE NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não é passível de nulidade, por mudança de motivação, a decisão de primeiro grau que rejeita novo argumento de defesa suscitado na manifestação de inconformidade e mantém a não homologação da compensação declarada, por da ausência de comprovação do crédito utilizado, mesmo motivo apresentado no contestado Despacho Decisório.

DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PARA JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL EM PODER DO REQUERENTE. DESNECESSIDADE.

Não se justifica a realização de diligência para juntada de prova documental em poder do próprio requerente que, sem a demonstração de qualquer impedimento, não foi carreada aos autos nas duas oportunidades em que exercitado o direito de defesa.

Recurso Voluntário Negado..

Acórdão nº 3802-001.593:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2004

COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.

Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito

declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.

A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso a que se nega provimento.”

A 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento também assentou a necessidade de comprovação pelo contribuinte da origem do direito de crédito. Veja-se a ementa do **acórdão 3801-00.190**, de 22/05/2012, em que foi relator o Conselheiro Flávio de Castro Pontes:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Data do fato gerador: 31/12/2002

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.

A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.

Recurso Voluntário Negado.”

A 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção de Julgamento tem o mesmo entendimento, conforme se vê no **acórdão nº. 3402-001.668**, de 15/02/2012, cuja ementa é:

“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

Data do fato gerador: 15/07/2005

NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL.

Em sendo verificado que tanto o ato de indeferimento da compensação quanto a decisão recorrida apresentam os fundamentos legais que sustentam a prolação do ato administrativo, não ocasionando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não há que se decretar a nulidade da decisão administrativa. Igualmente não incorre em nulidade a decisão que deixa de intimar o contribuinte a apresentar seus próprios documentos contábeis e fiscais para comprovar fato que sustenta seu direito ao indébito tributário.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PROVA DA EXISTÊNCIA, SUFICIÊNCIA E LEGITIMIDADE DO CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Não se homologa a compensação pleiteada pelo contribuinte quando este deixa de produzir prova, através de meios idôneos e capazes, de que o pagamento legitimador do crédito utilizado na compensação tenha sido efetuado indevidamente ou em valor maior que o devido, não bastando a retificação da DCTF como prova do suposto indébito.

No presente caso, não há prova de que houve pagamento indevido, nem de que o direito de crédito alegado equivale à incidência da contribuição para o PIS/Pasep sobre as bonificações em mercadorias.

Fundamentos acrescentados durante a sessão de julgamento

Os Conselheiros Régis Xavier Holanda e Francisco José Barroso Rios acrescentaram argumentos que haviam sido utilizados no julgamento do processo nº 10880.909811/2006-67, cuja recorrente também foi a Microlite Sociedade Anônima. Cito as considerações do Conselheiro Régis Xavier Holanda, que também fundamentam a decisão deste julgamento:

“A DRJ São Paulo I, ao analisar a matéria, julgou improcedente a manifestação de inconformidade pelos seguintes fundamentos de fato e de direito:

a) que enquanto existente a confissão, o débito tem-se como legítimo e apto a ser extinto pelo correspondente DARF pago. Esgotado o valor do DARF pela sua vinculação ao débito que foi lançado ou confessado por qualquer meio previsto (como, por exemplo, a DCTF), não remanesce valor a ser eventualmente restituído ou compensado;

b) que 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;

c) os documentos apensados não possuem o teor comprobatório suficiente.

A decisão restou assim ementada:

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. A **vinculação total do pagamento** indicado a um débito do próprio interessado expressa a inexistência de direito creditório para fins de compensação e é circunstância apta a embasar a não-homologação de compensação. A alegação da existência de pagamento indevido ou a maior, **desacompanhada de suficientes elementos comprobatórios**, não é suficiente para reformar decisão não homologatória de declaração de compensação. *Negritos apostos.*

A solução da lide em casos dessa natureza perpassa pelo enfrentamento de duas questões: as de direito e a probatória.

Em outras palavras, reconhecido, **em tese**, os fundamentos jurídicos base do indébito tributário – *in casu*, a exclusão da base de cálculo das contribuições em tela dos valores referentes à bonificação de mercadorias, há que se passar a uma segunda etapa da análise referente à **prova** do direito alegado.

Inicialmente, ante a ausência de determinação legal, a falta de apresentação de DCTF retificadora, por si só, não constitui motivo suficiente para o indeferimento do

direito creditório pleiteado ou, se for o caso, da não homologação da compensação declarada.

Assim, embora adequada e oportuna, a retificação prévia da DCTF não é requisito obrigatório para fim de formalização do pedido de restituição ou da declaração de compensação. Dessa forma, apresentada prova inequívoca quanto ao erro do valor do débito declarado e atendido o prazo quinquenal de decadência, é possível a retificação de ofício da correspondente Declaração e o reconhecimento do indébito tributário.

(...)

Vencidas, pois, as questões de direito, resta-nos a análise do conjunto probatório acostado aos autos para aferirmos, atento à dicção legal do artigo 170 do CTN, a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Para comprovação do direito alegado juntou a recorrente, essencialmente, cópias de notas fiscais de bonificações (e.g. fl 41), apurações mensais (e.g. fl 39); demonstrativos contábeis (e.g. fl 40) e planilhas de tributos apurados (e.g. fl 80, Cofins).

Entretanto, após análise dessa documentação, entendo, *data maxima venia*, que a mesma não se apresenta hábil à demonstração da existência do direito creditório.

Da decisão recorrida, colhem-se as seguintes anotações de relevo:

As apurações mensais de créditos e débitos Pis e Cofins (e.g. fl 39) parecem agrupar distintos estabelecimentos (001, 067, 106 107) e as parcelas devidas por tipos de operação: “Mercado Interno”; “Diversos”; “Free-goods” bem como mostrar que houve um recolhimento de Pis e um de Cofins (não trouxe cópias dos Darf’s).

Há demonstrativos contábeis praticamente ilegíveis (e.g. fls 40 e 355) ou que não indicam quaisquer datas ou períodos de referência dos dados apresentados (e.g. fl 174).

Os dados contábeis também não permitem concluir pela verossimilhança das alegações, pois não são trazidos registros específicos das operações.

A planilha de tributos apurados por nota fiscal é mensal e cita Cofins nas duas colunas, mas uma delas deve ser de Pis (fl 80). As demais planilhas não têm os títulos nas colunas, mas com base na primeira, pode-se inferir o que os dados representam (e.g. fl 156).

Não foram trazidos elementos comprobatórios oriundos de outros livros (Diário ou Razão, regularmente formalizados).

Portanto, os demais documentos apensados não possuem o teor comprobatório suficiente. *Destaques apostos.*

Com efeito, a documentação juntada não nos permite aferir questões basilares para a definição da certeza e liquidez do crédito pleiteado. É certo que foram apresentadas diversas notas fiscais de bonificações de mercadorias, porém a documentação acostada não nos permite atestar, por exemplo, se as mesmas realmente compuseram a base de cálculo das contribuições.

Como assinalado, os demonstrativos contábeis apresentados não trazem registros específicos das operações, nem sequer foram trazidos elementos comprobatórios oriundos de outros livros (Diário ou Razão, regularmente formalizados).

Por fim, entendo também descabida uma possível sugestão de realização de diligência.

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, em seção dedicada ao respectivo procedimento fiscal, assim dispôs sobre o pedido e processamento de diligências ou perícias:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). **Negrito apostado.***

Dessa forma, com base nesses dispositivos, as diligências ou perícias determinadas pela autoridade julgadora objetivam elucidar questão imprescindível ao julgamento da lide, nunca suprir deficiência probatória imputada ao recorrente que, em diversas oportunidades, poderia ter carreado aos autos os elementos necessários e suficientes à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Portanto, competindo à declarante o ônus de formar a prova do alegado direito creditório, para fins de demonstrar a certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação, consoante determina o disposto no art. 170 do CTN, e não logrando êxito em fazê-lo, há que se manter o indeferimento do pleito do recorrente.”

Conclusão

Pelo exposto, tendo em vista insuficiência de provas de que foi recolhido tributo sobre as operações de saídas de mercadorias em bonificação, logo, não ficou comprovado pagamento indevido ou a maior nem existência de direito de crédito líquido e certo, com fundamento nos artigos 170 do CTN e 333 do CPC, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada.

(assinado digitalmente)
Paulo Sergio Celani.

Processo nº 10880.909814/2006-09
Acórdão nº **3802-002.124**

S3-TE02
Fl. 186

CÓPIA