



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

Processo n° 10880.909831/2006-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-002.410 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de fevereiro de 2014
Matéria PIS/PASEP - DCOMP ELETRÔNICA
Recorrente MICROLITE SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES. MODALIDADES. NATUREZA JURÍDICA. DESCONTO INCONDICIONAL. DOAÇÃO. EXCLUSÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. PROVA.

As bonificações podem ser vinculadas ou desvinculadas de operações de venda. As primeiras são redutoras do preço e, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto, têm natureza de desconto incondicional. As segundas, por serem desvinculadas da venda, são transferidas por liberalidade da empresa, apresentando natureza de doação. Em ambos os casos não há incidência dos PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que os descontos incondicionais são excluídos da base de cálculo (Lei nº 10.833/2003, art. 2º, § 3º, V, “a”; Lei nº 9.718/1998, art. 3º, § 2º, I; Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, V, “a”; Lei nº 9.715/1998, art. 3º, parágrafo único) e porque, ao bonificar por liberalidade, a empresa promove uma doação de mercadoria, não auferindo qualquer receita desta operação. A exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda, por sua vez, somente faz sentido para a primeira espécie de bonificação. Para as bonificações desvinculadas de operações de venda, basta a apresentação das notas fiscais e dos contratos que lhe servem de suporte, provas estas devidamente acostadas aos autos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Fez sustentação oral a Dra. Catarina da Fonte, OAB/PE 30.248.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, assentada nos fundamentos resumidos na ementa seguinte (fls. 44):

“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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O interessado apresentou o PER/Dcomp (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação), sem retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais). Tal fato fez com que o pagamento continuasse atrelado à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação.

A DRJ afastou a preliminar de nulidade do processo administrativo fiscal e de cerceamento no direito de defesa; e, no mérito, manteve a não-homologação, porquanto o contribuinte não teria demonstrado a liquidez e a certeza do direito creditório. Entendeu ainda que as notas fiscais de bonificação ("produtos em bonificação" e "remessa em bonificação"), acostadas aos autos nº 10880.909811/2006-67, não seriam suficientes para a demonstração do direito de crédito. Isso porque as notas fiscais em separado, sem vínculo com outra nota de venda de produto que lhe daria suporte, não caracteriza o desconto incondicional concedido.

O Recorrente, nas razões de fls. 58 e ss., alega que as bonificações praticadas não possuem natureza de desconto incondicional; que 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 a determinadas datas. Foram apresentados ainda cópias de contratos com grandes empresas do varejo e atacado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Solon Sehn, Relator

O Recorrente teve ciência da decisão no dia 18/04/2011 (fls. 54), interpondo recurso tempestivo em 17/05/2011 (fls. 59). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o mesmo pode ser conhecido.

O contribuinte, ao transmitir o PER/Dcomp, deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período correspondente, o que fez com que a mesma continuasse atrelada à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação. Em circunstâncias dessa natureza, a Turma tem interpretado que o contribuinte, por força do princípio da verdade material, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes julgados:

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A INSCRIÇÃO DO DÉBITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado (art. 12, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº. 583/2005, vigente à época da transmissão das DCTF's retificadoras). A retificação, porém, não produz efeitos quando o débito já foi enviado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.078. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

“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.

[...]

Recurso Voluntário Negado.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.290. Rel. Conselheiro José Fernandes do Nascimento. S. 25/09/2012).

“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.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-001.593. Rel. Conselheiro Francisco José Barroso Rios. S. 27/02/2013).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo prova do crédito, a compensação deve ser homologada, a despeito da retificação a posteriori da Dctf.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido.”

(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.005. Rel. Solon Sehn. S. 22/05/2012).

“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova contábil da existência do crédito compensado. A simples retificação após o despacho decisório não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-01.112. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).

“COMPENSAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO PELO CONTRIBUINTE APÓS DECORRIDOS CINCO ANOS DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO. EXCEPCIONALIDADE DE ACEITAÇÃO PELO CARF.

A retificação de DCTF constitui requisito formal do contribuinte, ao efetuar pedido de compensação com base em créditos decorrentes de retificação de documentos de cunho declaratório (DACon, DIPJ, dentre outros). Assim, a ausência de apresentação da DCTF retificadora é causa para negação do crédito pleiteado. Todavia, excepcionalmente se permite a compensação caso o contribuinte demonstre que a retificação só foi apontada como não efetuada após o decurso dos cinco anos

contados da extinção do crédito, sendo certo que a negativa importaria em situação excepcional de restrição formal à verdade material, contrassenso à própria finalidade do processo administrativo tributário.

Recurso voluntário provido.

Direito creditório reconhecido.”

(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-001.642. Rel. Conselheiro Bruno Macedo Curi. S. 28/02/2013)

No presente caso, o contribuinte apresentou como prova da liquidez e da certeza do direito de crédito as notas fiscais de bonificação (“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”), acostadas aos autos do processo administrativo fiscal nº 10880.909811/2006-67 e às fls. 172 e ss. destes autos, em setembro de 2013. Foram anexadas ainda cópias de contratos com empresas do varejo e atacado.

A DRJ, entretanto, entendeu que tais documentos seriam insuficientes porque a nota fiscal em separado, sem vínculo com outra nota de venda de produto que lhe daria suporte, não caracteriza o desconto incondicional concedido.

Entendeu, ademais, que as apurações mensais, os demonstrativos contábeis e as planilhas de tributos apresentados não poderiam ser adotados como prova:

“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 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.” (fls. 51).

Entende-se, no entanto, que as notas fiscais - acompanhadas dos contratos com empresas do varejo e atacado - são suficientes para a demonstração da liquidez e da certeza do direito de crédito, porque denotam claramente que se tratam de bonificação

(“produtos em bonificação” e “remessa em bonificação”). Não se afigura adequada a exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda, porque, no presente caso, as bonificações foram concedidas decorrência do cumprimento de metas e de determinadas datas.

Cumprido considerar que há, na verdade, dois tipos de bonificação: as bonificações vinculadas e as desvinculadas de operações de venda. As primeiras são redutoras do preço de venda e, quando concedidas sem vinculação a evento futuro e incerto (condição), têm natureza de desconto incondicional. As segundas, por serem desvinculadas da venda, são transferidas por liberalidade da empresa, apresentando natureza de doação. Em ambos os casos não há incidência dos PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que os descontos incondicionais são excluídos da base de cálculo (Lei nº 10.833/2003, art. 2º, § 3º, V, “a”; Lei nº 9.718/1998, art. 3º, § 2º, I; Lei nº 10.637/2002, art. 1º, § 3º, V, “a”; Lei nº 9.715/1998, art. 3º, parágrafo único) e porque, ao bonificar por liberalidade, a empresa promove uma doação de mercadoria, não auferindo qualquer receita desta operação.

Nesse sentido, cumpre destacar o entendimento da Solução de Consulta nº 130, de 3 de maio de 2012, da SRRF - 8ª Região Fiscal/SP (D.O.U. de 26.06.2012):

“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 de 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 à 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 Contribuição para o PIS/Pasep.

Processo nº 10880.909831/2006-38
Acórdão n.º **3802-002.410**

S3-TE02
Fl. 253

Dispositivos Legais: Artigo 195 da CF/88; Artigo 1º Lei nº 10.637, de 2002 e Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 1982.”

A exigência de prova de ligação com uma concomitante operação de venda somente faz sentido para a primeira espécie de bonificação. Para as bonificações desvinculadas de operações de venda, basta a apresentação das notas fiscais e dos contratos que lhe servem de suporte, provas estas devidamente acostadas aos autos.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e provimento parcial do 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 e às fls. 172 e ss. destes autos, em setembro de 2013.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn