



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

**Processo n°** 10880.909859/2006-75  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-001.747 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de abril de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. BONIFICAÇÃO EM MERCADORIAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** MICROLITE SOCIEDADE ANÔNIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência. No mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli (Suplente convocado), Cláudio Augusto Gonçalves Pereira (Relator) e Solon Sehn.

Fez sustentação oral: Dr. Phelippe Falbo Di Cavalcanti Mello, OAB/PE n. 24.635.

RÉGIS XAVIER HOLANDA - Presidente

CLÁUDIO AUGUSTO GONÇALVES PEREIRA – Relator

[assinado digitalmente]

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Redator *ad hoc*

EDITADO EM: 31/03/2019

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mara Cristina Sifuentes (Suplente convocada), Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli (Suplente convocado),

Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Paulo Sérgio Celani, Solon Sehn e Regis Xavier Holanda (Presidente à época). Ausentes, justificadamente, o Conselheiro Francisco José Barroso Rios e, momentaneamente, o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Na condição de Presidente da Terceira Seção de Julgamento, no uso das atribuições conferidas pelo art. 17, inciso III<sup>1</sup>, c/c art. 19, inciso VII<sup>2</sup>, do Anexo II do RICARF, designo-me Redator para formalizar o presente acórdão, relativo a este processo, tendo em vista que o Relator originário, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, deixou de integrar o Colegiado antes de formalizá-lo.

Assim, reproduzo, na íntegra, o relatório disponibilizado em meio magnético pelo referido Conselheiro, no repositório oficial do CARF, conforme a seguir:

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, não homologando a compensação pleiteada por meio de PER/DCOMP, fundamentando-se em crédito pelo recolhimento indevido de PIS sobre o valor de Notas Fiscais de Bonificação por ele emitidas no período de apuração de 31.10.1998, em acórdão assim ementado:

*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*

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

<sup>2</sup> Art. 19. Aos presidentes das Seções incumbe, ainda:

(...)

VII - praticar atos inerentes à presidência de Câmara vinculada à Seção nas ausências simultâneas do Presidente da Câmara e de seu substituto (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018).

(...)

*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.*

Inconformado, o recorrente apresenta os mesmos argumentos trazidos em primeira instância e reitera a legalidade de seu procedimento.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator *ad hoc*

A teor do relatório acima reproduzido, também adoto aqui o voto disponibilizado pelo Conselheiro Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, porém com ajustes, conforme a seguir:

Conselheiro Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, relator

Estando presentes os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, e não havendo qualquer nulidade, o recurso deve ser conhecido.

A compensação não foi homologada, consoante conclusão do Acórdão 16-29.712, de 17/02/2011, da 9ª Turma da DRJ/SP1:

### **Conclusão**

*Ao declarar que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, a Contribuinte assumiu a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza.*

*Relativamente a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, o CTN, assim estabelece em seu art. 170:*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.  
[negrejou-se]*

*Compete 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. A comprovação do indébito é requisito indispensável e é incumbência do suposto credor. Como visto, a defesa não logrou êxito ao pretender fazê-lo.*

*Desta forma, com o pagamento em Darf integralmente utilizado e não sendo possível reconhecer o indébito (crédito) alegado e cabe manter a decisão contestada que não homologa a Declaração de Compensação.*

Tendo em vista o que dos autos consta, a lide administrativa limita-se a definir se é possível ou não a exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo do PIS.

Nos termos do artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, as Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) têm como base de cálculo o faturamento mensal das empresas, assim entendido como a receita bruta resultante das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Para fins de determinação da base de cálculo das referidas contribuições, entretanto, estabelece a legislação de regência (Lei nº 10.833, de 2003, artigo 1º, par. 3º) que serão excluídas da receita bruta (i) as vendas canceladas, (ii) os descontos incondicionais concedidos, (iii) IPI, e (iv) o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituição tributário.

Consideram-se descontos incondicionais concedidos, os descontos que não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. Vale dizer, podem ser excluídos do cômputo da receita bruta para efeitos de apuração da base de cálculo da COFINS e do PIS, os descontos que não estiverem associados a uma condição ou evento futuro posterior à emissão dos respectivos documentos fiscais, constituindo-se em mera liberalidade do vendedor.

Sabe-se, nesse contexto, que a concessão de descontos financeiros é prática bastante comum no mercado das empresas importadoras, onde uma parcela do benefício fiscal usufruído pelas *trading companies* não raramente é repassado aos clientes como atrativo para a realização de operações em patamares de competitividade. Ocorre que, nos casos em que o desconto concedido e repassado ao cliente não é mencionado no documento fiscal de venda, a base de cálculo das contribuições para PIS e COFINS acaba sendo formada pela integralidade do valor faturado, tendo em vista uma equivocada interpretação imprimida pela Receita Federal do Brasil, ainda que, na prática, a receita de venda seja menor.

Nestas condições, atentando-se para o disposto na legislação aplicável e para o entendimento jurisprudencial firmado pelo Supremo Tribunal Federal em casos análogos, onde a receita bruta tributável, para fins de PIS e COFINS, deve ser aquela efetivamente ingressada no caixa da empresa em contrapartida pela venda de mercadoria e/ou pela prestação de serviços, tem-se que os valores concernentes a descontos financeiros incondicionais que porventura tenham servido de base de cálculo para as referidas contribuições, mostram-se passíveis de ressarcimento, ainda que não tenham sido destacados nos documentos fiscais, por se tratar de exigência meramente formal e desprovida de previsão legal e constitucional.

Neste sentido, conforme noticiado pelo recorrente, o entendimento consolidado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) é o de que a *“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”* (SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 136 de 21 de Agosto de 2012).

Desta forma, tendo o Recorrente demonstrado que o valor das mercadorias por ela entregues gratuitamente em bonificação, no intervalo correspondente ao período de apuração de out/1998, efetivamente compuseram a base de cálculo da PIS que recolheu, conforme as cópias de seus demonstrativos contábeis, das respectivas apurações mensais de créditos e débitos e da planilha de tributos apurados no período, dúvidas não restaram quanto ao necessário provimento do

presente Recurso Voluntário, para que se reconheça o crédito da Recorrente e se homologue a compensação por ela realizada por meio da PER/DCOMP nº 12289.25234.150903.1.3.04-3476.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e pelo provimento do recurso.

Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Relator

Nestes termos, o relator original votou pelo provimento do recurso.

Esclareça-se que os ajustes feitos no voto consistiram basicamente na exclusão da reprodução (imagem), na íntegra, do voto do acórdão da DRJ/SP1, tendo sido mantida apenas a sua conclusão.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

## Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Redator *ad hoc*

De igual modo, também adoto aqui o voto vencedor do então Conselheiro Regis Xavier Holanda, disponibilizado em meio magnético, conforme a seguir:

Conselheiro Régis Xavier Holanda, redator designado

No caso presente, deseja a recorrente ver reconhecido direito creditório por ter recolhido indevidamente PIS e COFINS de setembro de 1998 a julho de 2003 sobre **remessas de produtos em bonificação** ao entendimento de que tais operações não geram obrigação fiscal pois não são consideradas vendas aptas à geração de receita.

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.

Em relação à questão seguinte, debruçando-me sobre o voto apresentado pelo i. relator Conselheiro Cláudio Pereira, filio-me à tese apresentada, tendo como referência a Solução de Consulta nº 136, de 21 de Agosto de 2012, de que “*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*”.

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 apostro.*

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.

Assim, pelo exposto, voto pelo integral desprovimento do recurso.

Régis Xavier Holanda, Redator designado

Com base nos fundamentos expostos o colegiado, por voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas