



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.005636/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.710 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente LABORATÓRIO CRISTHAL IND. COM. DE COMÉSTICOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PIS/COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. RECEITAS.

Por disposição expressa das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (art. 1º, §3º, V, “a”), os “descontos incondicionais concedidos”, quando caracterizados como tais, são “receitas” que “não integram a base de cálculo” das contribuições de PIS/Cofins.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. CONCEITO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 51/78. NOTA FISCAL DE VENDA.

Para serem considerados incondicionais, os descontos devem atender cumulativamente aos três requisitos: (i) serem parcelas redutoras do preço de venda; (ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos. A regulamentação dada pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 é legítima, havendo razoabilidade na exigência de que haja menção ao desconto na nota fiscal de venda, pois apenas com a simultaneidade entre a venda e o desconto este pode se caracterizar como uma parcela redutora do preço de venda (Recurso Especial nº 1.711.603/SP).

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvia Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada para eventuais substituições), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto trecho do Relatório da 2ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS:

Conforme o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 10.1.07.002008008230 foi realizada fiscalização na empresa qualificada em epígrafe abrangendo o PIS e a COFINS do período entre janeiro a dezembro de 2005.

A ação fiscal iniciou em 14/08/2008 (fl. 4) e a empresa era optante pela apuração através do Lucro Real. Com base nos livros e nos balancetes apresentados pelo contribuinte a fiscalização verificou que os valores correspondentes as contribuições de PIS e de COFINS informados em DACTON estavam corretos, porém divergiam dos declarados em DCTF.

Diante disso, a fiscalização teria identificado irregularidades resumidas a seguir:

I) As diferenças de valores entre DACTON e DCTF (ver Tabela fls. 153/155) refletem a compensação de créditos extemporâneos dos anos calendários de 2000 a 2003, com base em descontos contratuais concedidos em contratos com o Grupo SONAE, dos quais a fiscalizada entendia serem incondicionais, mas, que, no entanto, dependeriam de evento futuro. Esses créditos extemporâneos não foram apresentados em PER/DCOMPs. A definição de descontos incondicionais encontra-se na IN SRF nº 51, de 1978, que se contrapõe ao entendimento do contribuinte, caracterizando-se sim aqueles valores como despesas comerciais dependentes de eventos posteriores à emissão das notas fiscais. Intimada, a empresa esclareceu que tais descontos não eram destacados em nota fiscal, mas incidiam no ato do pagamento do preço definido nas respectivas notas. Foram, portanto, lançados os valores compensados a esse título.

II) As receitas referentes a rendimentos de royalties da empresa Pró Cosmética – Comércio de Cosméticos e Produtos de Higiene, não foram computadas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Sobre os valores apurados no lançamento de ofício foi aplicada multa de 75% com base no inciso I, art. 44, da Lei nº 9.430/96.

O montante do crédito tributário lançado com multa e juros objeto desse Auto de Infração foi de R\$ 79.472,50 a título de PIS e R\$ 371.476,84 a título de COFINS.

O Relatório Fiscal se encontra às fls. 151 a 157, sendo a ciência do Auto de Infração dada ao contribuinte na última folha deste relatório, ou seja, em 18/12/2008.

A impugnação foi apresentada em 19/01/2009 às fls. 185 a 207. Em síntese o contribuinte alega:

- QUE houve nulidade absoluta do auto de Infração do PIS devido à fundamentação legal imprecisa e imprópria. O Auto de Infração foi emitido com base na Lei

Complementar nº 7/70, enquanto que o regime adotado pelo impugnante é o da não-cumulatividade prevista na Lei nº 10.637/02. Diante disso, estaria desrespeitado o princípio da legalidade e caracterizado o cerceamento de defesa. A nulidade se verifica quando se leva em conta embasamento legal diverso do regime de tributação adotado pelo impugnante.

- QUE a base de cálculo do PIS e da COFINS é a receita bruta excluindo-se os descontos incondicionais (cita o §3º, V, alínea “a”, do art. 1º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, assim como jurisprudência administrativa). Defende que os descontos seriam incondicionais, pois foram concedidos em decorrência de contrato de fornecimento de mercadorias, e consequentemente o valor que consta na nota fiscal não seria o efetivamente recebido, de acordo com o contrato comercial. Entre os descontos da cadeia de abastecimento estariam o de centralização, não devolução, reposição, prêmio fidelidade e objetivo de crescimento, e plano de desenvolvimento cooperado. Argumenta que caso o desconto fosse destacado no documento fiscal seria o preço reduzido duas vezes, tendo em vista a previsão no contrato. Na sua opinião os descontos não estariam vinculados a existência de um acontecimento futuro e incerto.

- QUE em nenhum momento as leis – 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03 – determinaram que os descontos deviam estar declarados em nota fiscal, sendo que a norma que condicionou isso foi a Instrução Normativa nº 51, de 03/11/1978. Está evidenciada, portanto, a violação ao princípio da legalidade. Estaria também sendo ofendida a nossa Constituição, pois ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

- QUE as limitações ao direito de compensar como a exigência do pedido eletrônico PER/DCOMP (Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação) é ilegal e inconstitucional, assim como a Instrução Normativa nº 517/2004. O art. 74, da Lei nº 9.430/96, não revogou o art. 66, da Lei nº 8.383/91, o que permitiria o contribuinte, no seu entendimento, a enviar compensações sem qualquer requerimento à SRF.

- QUE em novembro de 2005, o STF declarou a inconstitucionalidade do § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/98, para assentar a base de cálculo do PIS e da COFINS na receita proveniente da venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e de serviços, não contemplando os rendimentos de royalties. Defende ainda que esse tópico não tem óbice de ser analisado na via administrativa, mesmo diante de existir na justiça pedido seu pela inconstitucionalidade.

- QUE não se entendendo pela nulidade do presente Auto de Infração, deve ser excluída a multa de ofício. Menciona a CF, dizendo que não devem ser aplicadas penas cruéis, desnecessárias ou em desconformidade com o ilícito praticado. A pena deve ser proporcional ao bem jurídico atingido ou violado. Se imputa ao impugnante à prática de ato vislumbrado como fraudulento, e, sendo assim, no lançamento deve estar caracterizada a suposta fraude. E caso entendida que deva se aplicar tal imputação, a mesma deveria ser limitada ao percentual para a penalidade de natureza moratória, ou seja, 20% (§2º, art. 61, da Lei nº 9.430/96).

- QUE é manifestadamente inconstitucional a exigência de juros de mora equivalentes à Taxa Selic sobre débitos tributários. A utilização dessa taxa arbitrada segundo os interesses e políticas governamentais fere ao princípio da legalidade, assim como o § 1º, art. 161, do CTN, determinando-se a observância da taxa máxima de 1%.

Por fim, requer que seja recebida a presente impugnação ao Auto de Infração para o fim de torná-lo nulo, em face da inexigibilidade das contribuições do PIS e da COFINS sobre as parcelas dos descontos incondicionais, bem como sobre os valores recebidos por royalties, devido à inexistência de amparo legal.

Porém, em 26/02/2010, verifica-se no Memorando nº 54/2010 – ARFCAN/DRFNHO/SRRF10/RFB/MFRS, requerimento da empresa para fins da Lei nº 11.941/2009, solicitando **desistência** do processo nº 11065.005636/200875. Na verdade na fl. 452 dos autos verificamos que existe um pedido de **desistência parcial** da impugnação.

A DRF de origem, então, procedeu um Termo de Transferência de Crédito Tributário deste processo para o de nº 13002.000196/201044 relativo aos débitos que tiveram a desistência da contestação (fl. 471/472).

Não existe **nenhuma menção** na desistência apresentada sobre a que se referia os valores em questão, mas em análise desses junto ao Relatório Fiscal, não restaram dúvidas que a empresa estava renunciando a contestação das receitas lançadas pela fiscalização referentes aos royalties, **tendo em vista a exatidão dos valores constantes na desistência com os respectivos lançamentos** (conforme confronto do Demonstrativo do Relatório Fiscal referente às receitas de royalties constante na fl. 156, com o requerimento de desistência apresentado pelo contribuinte à fl. 452).

A 2ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão 10-38.991, de 14 de junho de 2012 (fls. 975 a 968), julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

NULIDADE. ERRO OU OMISSÕES NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Erro ou omissão no Enquadramento Legal não dá causa à nulidade do lançamento se dele não decorrer concretamente cerceamento do direito de defesa e do contraditório, em especial, se a descrição fática trazer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da regra matriz tributária. Ainda mais quando o Relatório Fiscal, peça integrante do Auto de Infração, menciona os dispositivos legais infringidos.

BASE DE CÁLCULO. DESCONTO INCONDICIONAL.

Descontos incondicionais concedidos são redutores do preço de venda e devem constar na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, independentemente de evento posterior à emissão desses documentos.

EXIGÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Segundo o regime instituído pela MP nº 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei nº 10.637/02), a partir de 01/10/2002 a declaração de compensação constitui a única forma de compensar eventual indébito tributário com tributo ou contribuição devida. Sua apresentação é ato essencial.

MULTA DE OFÍCIO.

Verificado a falta de recolhimento ou pagamento parcial será aplicada multa de ofício, conforme expressa determinação legal (Inciso I, art. 44, Lei nº 9.430/96).

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa SELIC por expressa previsão legal, sendo que os órgãos administrativos não podem se furtar de sua aplicação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

NULIDADE. ERRO OU OMISSÕES NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Erro ou omissão no Enquadramento Legal não dá causa à nulidade do lançamento se dele não decorrer concretamente cerceamento do direito de defesa e do contraditório, em especial, se a descrição fática trazer todos os aspectos relevantes para fins de incidência da regra matriz tributária. Ainda mais quando o Relatório Fiscal, peça integrante do Auto de Infração, menciona os dispositivos legais infringidos.

BASE DE CÁLCULO. DESCONTO INCONDICIONAL.

Descontos incondicionais concedidos são redutores do preço de venda e devem constar na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços, independentemente de evento posterior à emissão desses documentos.

EXIGÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Segundo o regime instituído pela MP nº 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei nº 10.637/02), a partir de 01/10/2002 a declaração de compensação constitui a única forma de compensar eventual indébito tributário com tributo ou contribuição devida. Sua apresentação é ato essencial.

MULTA DE OFÍCIO.

Verificado a falta de recolhimento ou pagamento parcial será aplicada multa de ofício, conforme expressa determinação legal (Inciso I, art. 44, Lei nº 9.430/96).

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa SELIC por expressa previsão legal, sendo que os órgãos administrativos não podem se furtar de sua aplicação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão da DRJ em 18/07/2012 (fl. 973), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 15/08/2012 (fls. 3975 a 1023), repisando as alegações de sua Impugnação, para que, preliminarmente, seja declarado nulo o Auto de Infração em questão e, no mérito, para que seja reconhecida a inexigibilidade das contribuições do PIS e da COFINS sobre as parcelas dos descontos incondicionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Preliminares – Nulidade por Vício formal no Auto de Infração

A Recorrente postula a nulidade absoluta do auto de Infração do PIS devido à fundamentação legal imprecisa e imprópria. O Auto de Infração foi emitido com base na Lei Complementar nº 7/70, enquanto que o regime adotado pelo impugnante é o da não-cumulatividade prevista na Lei nº 10.637/02. Diante disso, estaria desrespeitado o princípio da legalidade e caracterizado o cerceamento de defesa. A nulidade se verifica quando se leva em conta embasamento legal diverso do regime de tributação adotado pelo impugnante.

Desta forma, postula, tendo em vista o vício formal acima apontado, na forma do art. 10, IV, do Decreto 70.235/72, a nulidade do auto de infração.

Tal preliminar também foi apresentada em Impugnação e a DRJ a afastou porque o Relatório Fiscal destaca a adequada tipificação legal, além de que a Recorrente realizou a sua defesa, não haveria, portanto, cerceamento de defesa.

A alegação da Recorrente não é suficiente para causar a nulidade do auto de infração, pois, no Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração (fls. 303 a 315), a fiscalização explica detalhadamente os motivos que a levaram a efetuar o lançamento, reproduzindo, inclusive os dispositivos legais infringidos, entre eles o art. 1º e parágrafos, da Lei nº 10.637/02 (regime não cumulativo do PIS).

Portanto, a narrativa dos fatos e do direito constantes no o Auto de Infração, atendem ao disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, sendo clara e satisfatória para oportunizar a Recorrente a sua legítima defesa e contraditório, de modo a afastar a impropriedade ou imprecisão dos dispositivos legais destacados no lançamento. Portanto, não se identifica erro que possa gerar cerceamento de defesa.

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração é certo e definido no seu corpo. Resta claro que o interessado tem acesso a todas as informações detalhadas sobre as infrações a ele imputadas, permitindo-lhe o exercício do contraditório e ampla defesa.

A Recorrente possui clara ciência do teor da ação fiscal e dos atos normativos invocados no corpo do Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, apontando para a exigência do PIS, incidência não cumulativa, no ano de 2005. Logo, não há motivos para declaração de nulidade do Auto de Infração. Correta a decisão de primeira instância administrativa.

3. Mérito

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre a impossibilidade da incidência do PIS e da COFINS sobre descontos supostamente incondicionais, previstos em contratos particulares entre a Recorrente e sua cliente, conforme alínea “a”, inciso V, do § 3º, do art. 1º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 e o direito à compensação de valores indevidamente recolhidos a título de aludidas contribuições sobre tais descontos incondicionais. Adicionalmente postula a Recorrente a inaplicabilidade da multa de ofício e a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic sobre a multa de ofício.

A DRJ entendeu que os valores postos em discussão não são descontos incondicionados, seja porque não estão destacados na nota fiscal, a teor do disposto na IN SRF nº 51/78, seja porque a relação entre particulares não se opõe ao fisco (art. 123, CTN), uma vez que os contratos apresentados pela Recorrente destacam que os descontos serão concedidos após a emissão das notas fiscais. Assim, conclui pela procedência da autuação. Nesse passo, transcrevo abaixo trecho da decisão recorrida, que adoto, com lastro no art. 57, § 3º, do RICARF, como razões de decidir:

Argumenta o impugnante de que os descontos incondicionais devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições com base na alínea “a”, inciso V, do § 3º, do art. 1º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Realmente tais dispositivos legais dizem que os descontos incondicionais concedidos não são incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Porém, não é o que se observa nos autos !!!

As notas fiscais e as faturas emitidas não registram os descontos incondicionais concedidos, sendo esses somente passíveis de concessão posteriormente via contratos entre a empresa e o Grupo SONAE. Registre-se que existe dispositivo normativo – IN SRF nº 51/1978 – que regula a questão, dispondo que tais descontos são parcelas redutoras do preço de vendas, e dessa forma devem constar na nota fiscal de venda dos bens ou na fatura de serviços, não dependendo de evento posterior:

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.

Previsões contratuais entre as partes não tem o condão de contrariar as normas tributárias vigentes, seja para alterar a responsabilidade pelo pagamento de tributos, seja para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes:

"Art. 123. Salvo disposição da lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não pode ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". (CTN)

Se fossem realmente descontos incondicionais concedidos, não se compreende o porquê da omissão de tal referência nos documentos contábeis e fiscais referidos – nota fiscal/fatura. A alegação de haver um dispositivo contratual só demonstra que existiam outras condições para implementação desses descontos, pois, caso contrário, bastaria uma simples alteração do contrato.

Observe-se que de acordo com o conceito geral de descontos obtidos (visto que os mesmos só foram concedidos posteriormente a emissão da nota fiscal) esses compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS, como se observa em inúmeros julgados administrativos.

(...)

Ocorreu, portanto, a descaracterização desses valores recebidos da aparência que quis dar o impugnante de descontos obtidos incondicionais.

É importante também se ressaltar que de acordo com a Lei nº 10.637/02 (PIS/Pasep) e a Lei nº 10.833/03 (COFINS) o fato gerador compreende o “*total de receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*”.

Por fim, no que diz respeito a contrariedade do contribuinte quanto a Instrução Normativa SRF nº 51/1978, **é de se registrar que a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade** de dispositivos normativos que integram a legislação tributária.

(grifou-se)

Destaca-se que a Recorrente não apresentou qualquer nova alegação em seu recurso voluntário, repisando literalmente as alegações de sua impugnação. Portanto, o argumento da Recorrente refere-se à não incidência de PIS e COFINS sobre supostos descontos incondicionais previstos em contratos com o grupo SONAE, conforme os quais os descontos serão dados após a emissão das notas fiscais, motivo pelo qual, alega a Recorrente, não haveria como tais descontos estarem especificados no corpo das notas fiscais. Argumenta que os descontos não estão atrelados a eventos futuros e incertos e que não existe norma legal que exija que o desconto esteja destacado na nota fiscal.

Destaque-se que da análise das cláusulas dos contratos trazidos pela Recorrente é indubitável que os descontos estão atrelados a eventos futuros e incertos, logo, condicionados, razão pela qual tais valores não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Ademais os ditos descontos estão atrelados à emissão das notas fiscais. Veja (fls. 982 e 983):

"7.2 _ DESCONTOS NA CADEIA DE ABASTECIMENTO - Fica estipulado que os preços sofrerão as seguintes reduções:

a) Descontos de Centralização: Correspondente à remuneração pela utilização do serviço de centralização de entregas da CONTRATANTE, mediante o desconto, no ato de pagamento do preço, do percentual constante do item 5 do Quadro Sintético - Anexo II;

b) Desconto Não Devolução: corresponde ao ressarcimento das despesas da CONTRATANTE incorridas em função da não devolução de mercadorias avariadas nas lojas ou depósitos, mediante o desconto, no ato de pagamento do preço, do percentual constante no Quadro Sintético - Anexo II. A devolução de produtos avariados no ato de entrega não desobriga a CONTRATADA ao pagamento do Desconto Não Devolução;

c) Desconto Reposição: caso a CONTRATADA não disponibilize promotores e/ou repositores para manejar seus produtos nas lojas, será descontado do preço, no ato do pagamento, o percentual constante no Quadro Sintético - Anexo II;

d) Premio Fidelidade e Objetivo de Crescimento: Em reconhecimento ao fato de que a CONTRATANTE representa uma garantia de escamento de pelo menos uma parte da produção da CONTRATADA, a CONTRATADA pagará à CONTRATANTE, conforme o volume total de vendas apuradas no ano civil ("escalões"), os percentuais estabelecidos no item 6 do Quadro Sintético - Anexo II, incidentes sobre o valor total das notas fiscais emitidas em cada período. Para o escalão básico, o RAPPEL será descontado no pagamento das respectivas notas, calculado sobre o valor total das notas fiscais. Para os escalões seguintes, a diferença entre o percentual do maior escalão atingido e aquele escalão mínimo será calculado tomando por base o total das notas fiscais (recebidas) do ano e cobrada no 15º (décimo quinto) dia útil de Janeiro do ano seguinte. Fazem parte do valor de compras para fins de apuração dos escalões de Rappel os Pedidos aceitos e não entregues.

e) Plano de Desenvolvimento Cooperado - A CONTRATADA pagará à CONTRATANTE, através de desconto no pagamento das notas fiscais, percentuais incidentes sobre o valor total das mesmas, conforme especificado no item 7 do Quadro Sintético - Anexo II, referentes à Verba Publicitária e Aluguel de Espaço.

f) Tendo em vista que FORNECEDOR e SONAE têm operado normalmente desde o início do presente ano, fica estipulado que os pagamentos referentes a "Centralização, Não Devolução, Reposição, Prêmio Fidelidade, Objetivo de Crescimento e Plano de Desenvolvimento Cooperado", serão calculados com base no total das operações realizadas no ano civil - Janeiro a Dezembro, independentemente da data da assinatura do presente instrumento. (Anexado - Os grifos não constam no original)

Assim, os descontos são dados tendo como parâmetro as notas fiscais emitidas, de acordo com o estipulado nas cláusulas acima descritas. Após a emissão das notas fiscais não existe como cogitar da existência de um desconto incondicional, o preço foi pago cheio, sem qualquer redução. A título exemplificativo, na alínea "c" acima reproduzida tem-se que *caso a contratada não disponibilize promotores e/ou repositores para manejar seus produtos nas lojas, será descontado do preço, no ato do pagamento, o percentual constante no Quadro Sintético – anexo II*, o que quer dizer que o desconto somente será dado se a condição - *não disponibilize promotores e/ou repositores para manejar seus produtos nas lojas* - se efetivar. Sem maiores delongas, tratam-se de descontos condicionados, sujeitos a eventos futuros e incertos. Nada obstante, se incondicionais fossem necessário que estivessem destacados em nota fiscal, representando parcela redutora do preço, a teor da exigência da IN SRF nº 51/78.

Nesse sentido, é o entendimento desta turma, como se pode constatar no recente acórdão nº 3402-007.393, de relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, prolatado na seção de 23 de junho de 2020, que a unanimidade de votos, reconheceu a necessidade de destaque do desconto incondicional na nota fiscal. Confira a ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2008

PIS/COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. RECEITAS.

Por disposição expressa das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (art. 1º, §3º, V, 'a'), os "descontos incondicionais concedidos", quando caracterizados como tais, são "receitas" que "não integram a base de cálculo" das contribuições de PIS/Cofins.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. CONCEITO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 51/78. NOTA FISCAL DE VENDA.

Para serem considerados incondicionais, **os descontos devem atender cumulativamente aos três requisitos:** (i) serem parcelas redutoras do preço de venda;

(ii) constarem da nota fiscal de venda de bens ou da fatura de serviços e (iii) não dependerem de evento posterior à emissão de tais documentos. A regulamentação dada pela Instrução Normativa SRF nº 51/78 é legítima, havendo razoabilidade na exigência de que haja menção ao desconto na nota fiscal de venda, pois apenas com a simultaneidade entre a venda e o desconto este pode se caracterizar como uma parcela redutora do preço de venda (Recurso Especial nº 1.711.603/SP).

Recurso Voluntário negado.

Quanto à ilegalidade conceito de “descontos incondicionais” delimitado pela Instrução Normativa SRF nº 51/78, importante destacar que o STJ já vem reconhecendo a sua legitimidade, como demonstra a ementa do julgado abaixo:

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. DESCONTOS INCONDICIONAIS. AUSÊNCIA DE DESTAQUE NAS NOTAS FISCAIS. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que os descontos incondicionais não devem compor a base de cálculo do tributo (IPI, ICMS, PIS E COFINS), exigindo-se, no entanto, que tais descontos sejam destacados nas notas fiscais. Precedentes: AgRg no REsp 1.092.686/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 21/2/2011; REsp 1.366.622/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 20/5/2013.

2. As instâncias ordinárias, soberanas na análise das provas, afirmaram que os descontos incondicionais, na espécie, não foram destacados das notas fiscais. Para afastar referido entendimento, de modo a albergar as peculiaridades do caso e verificar se nas notas fiscais constam destaques dos descontos incondicionais, é necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável no apelo excepcional por óbice da Súmula 7/STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial".

3. A dissonância pretoriana não pode ser analisada quando o acórdão recorrido estiver assentado em matéria eminentemente probatória, como na espécie. A incidência da Súmula 7/STJ impossibilita o exame da identidade fática entre o aresto recorrido e os paradigmas.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1711603/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/08/2018, DJe 30/08/2018)

No tocante à alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência de apresentação de PER/DCOMP para legitimar compensação de débitos/créditos, melhor razão não assiste à Recorrente.

Na redação original do art. 74, da Lei nº 9.430/96, a norma que regulava a compensação determinava que a compensação seria efetuada por requerimento do sujeito passivo e autorização expressa da autoridade administrativa, *verbis*:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Com a alteração de referido dispositivo pela Lei nº 10.637/2002, fruto da conversão em lei da Medida Provisória nº 66/2002, passou-se a exigir, para efetivação de restituição/ressarcimento, a formalização de uma Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Confira:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º **A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.** (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(grifou-se)

A Declaração de Compensação, portanto, passou a ser exigida a partir de 01/10/2002 e, inicialmente, foi regulamentada pela IN SRF nº 210/02, com alterações posteriores. Assim, como os pedidos de compensação da Recorrente são posteriores à vigência de referida norma, tem-se que assiste razão a fiscalização, já que o pedido de compensação deveria ter sido pleiteado por formulário próprio. Correta a decisão da DRJ.

A Recorrente alega a inaplicabilidade da multa de ofício de 75% já que não realizou nenhuma conduta fraudulenta e que a penalidade deve ser razoável e proporcional não podendo ultrapassar o percentual de 20%, percentual limitador da multa moratória.

Neste ponto, também correta a decisão de primeira instância que afastou tal alegação. Abaixo reproduzo trecho da decisão recorrida que acolho como razões de decidir, *literis*:

Primeiramente temos que corrigir a defesa no sentido de que não foi falado nos autos em fraude, e por isso, não haveria porque assim caracterizá-lo. **A multa de ofício aplicada foi de 75%, e, caso tivesse sido verificada fraude, essa seria qualificada e atingiria o percentual de 150%.**

Está correta a aplicação da multa, quando concluímos pela responsabilidade da empresa que recolheu um valor inferior ao devido para as contribuições de PIS e de COFINS, com fundamentação legal no art. 44, da Lei 9.430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata (redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

A menção do § 2º, art. 61, da Lei nº 9.430/96, **é relativa aos débitos declarados e não recolhidos, o que não é o caso dos autos.**

Não há, portanto, o que se alterar quanto a aplicação da multa de ofício tendo em vista a sua plena definição legal.

(grifou-se)

Desta forma, como houve recolhimento a menor de PIS e COFINS procedente a multa aplicada. Frise-se que no auto de infração não foi narrado nenhuma prática fraudulenta, caso em que a multa deveria ser de 150%, como ressaltou a DRJ.

Quanto à eventual ilegalidade/inconstitucionalidade de tal aplicação, é de se notar que, no Ordenamento Jurídico brasileiro, o controle de legalidade e constitucionalidade dos atos normativos é próprio do poder judiciário, não cabendo ao CARF desconsiderar a aplicação de norma legal. É exatamente nesse sentido que se aplica a Súmula CARF nº 2, ao prever a incompetência deste Tribunal Administrativo para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O último ponto a ser analisado do Recurso Voluntário, quanto ao mérito, diz respeito à impossibilidade de incidir juris Selic sobre a multa de ofício. Esse tema já se encontra pacificado e definido por este E. Conselho Administrativo de Recurso Fiscal que editou a Súmula CARF nº 108, cujos efeitos são vinculantes, conforme Portaria ME nº 129/2019, veja-se:

Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desta forma, por ser de aplicação obrigatória, aplico a súmula acima transcrita para reconhecer a aplicação dos juros Selic sobre a multa de ofício.

Portanto, correta a decisão recorrida que manteve o lançamento.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Fl. 13 do Acórdão n.º 3402-007.710 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11065.005636/2008-75