



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

Processo n° 13116.720070/2012-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-002.025 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria PIS E COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE CRÉDITOS
Recorrente A.S.E. DISTRIBUICAO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

A Súmula CARF n° 2 pacificou o entendimento de que este tribunal administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo recorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão a todos os tributos atingidos pelo fato analisado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A.S.E. DISTRIBUIÇÃO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 03-51.430 (fl. 2.961), pela DRJ Brasília, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

O processo trata de dois autos de infração realizados para exigir créditos tributários relativos ao ano 2007, conforme os valores contidos na tabela seguinte:

TRIBUTATO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA DE OFÍCIO (225%)	TOTAL	FLS.
PIS/PASEP	23.107,70	10.527,89	51.992,33	85.627,92	1.085
COFINS	106.435,50	48.492,10	239.479,88	394.407,48	1.090

Conforme o relato contido no Relatório Fiscal (fl. 2.866), os autos de infração foram lavrados em razão de terem sido constatadas três infrações, a seguir apresentadas, em síntese.

i) omissão de receitas - saldo credor de caixa:

A empresa contabilizou descontos no pagamento de duplicatas, no montante de R\$ 13.088.361,99, a crédito da conta DESCONTOS OBTIDOS, que se encontra inserida no Plano de Contas como redutora do CMV. Do montante contabilizado, a quase totalidade (R\$ 12.850.488,88) refere-se a descontos integrais de duplicatas, as quais foram originadas de notas fiscais de compra de mercadorias para revenda, como se os fornecedores estivessem perdoando integralmente as dívidas oriundas das vendas realizadas.

Intimada para apresentar comprovação dos referidos descontos, a empresa apresentou as notas fiscais solicitadas, porém, quanto às duplicatas e seus respectivos comprovantes de pagamento/quitações, afirmou que não possuía tais documentos.

Foram intimados seis fornecedores da empresa (Chocolates Garoto S/A, Colgate-Palmolive Comercial Ltda, Kimberly-Clark Brasil Ind. Com. Prod. Higiene Ltda, Microlite Sociedade Anônima, Nestlé Brasil Ltda e Unilever Brasil Ltda) para prestarem esclarecimentos a respeito das vendas efetuadas à fiscalizada e estes confirmaram e comprovaram, com documentos hábeis e idôneos, que as duplicatas em questão foram integralmente pagas pela fiscalizada.

Verificou-se também que foram retirados, diariamente, recursos financeiros de contas bancárias com a finalidade de pagamento de fornecedores, conforme constam dos históricos dos lançamentos nos extratos bancários. Tais recursos financeiros foram contabilizados a débito (suprimento) do CAIXA nos mesmos dias em que foram sacados dos bancos e utilizados diretamente pelos bancos para pagamento, no mesmo dia, de duplicatas e títulos de responsabilidade da fiscalizada.

O levantamento realizado mostra que os saldos diários da conta Caixa foram artificialmente afetados, em diversos dias durante o ano de 2007, em decorrência dos lançamentos a débito sem os correspondentes lançamentos diários a crédito para pagamento de fornecedores e títulos, o que deu ensejo à reconstituição dos saldos diários dessa conta.

É conveniente informar que a infração aqui relatada também deu ensejo a lançamentos de IRPJ e CSLL, formalizados no processo nº 13116.720069/2012-40. O contribuinte impugnou esses lançamentos, mas a decisão de primeira instância lhe foi desfavorável. Não foi apresentado recurso voluntário para tal decisão e o processo encontra-se em cobrança.

ii) omissão de receitas - doação de mercadorias e recursos financeiros recebidos de fornecedores.

Verificou-se que valores expressivos de receitas obtidas foram contabilizados indevidamente a crédito de contas redutoras do Custo de Mercadorias Vendidas, a título de bonificações e verbas recebidas de fornecedores.

Ao ser questionada sobre os valores depositados por fornecedores em sua conta bancária, a fiscalizada informou que “os valores são advindos de negociações comerciais entre a empresa e seus fornecedores, por conta do volume muito alto de compras, posteriormente o fornecedor envia verba financeira depositada diretamente em conta bancária conforme extrato bancário, ou em remessas de mercadorias em bonificação conforme notas fiscais”.

Após intimado, o fornecedor Kimberly-Clark Brasil informou que os valores depositados na conta bancária da fiscalizada referem-se a pagamentos/reembolsos de valores decorrentes de Acordo de Fornecimento e Parceria Comercial. Já a Microlite Sociedade Anônima esclareceu que em razão de um programa interno da empresa, denominado ATV (Ações Táticas de Vendas), são efetuados pagamentos aos seus clientes/distribuidores para ações no campo de vendas.

Os recursos financeiros assim recebidos de fornecedores caracterizariam doações, devendo ser contabilizados como receitas tributáveis.

Da mesma maneira, mercadorias recebidas gratuitamente, em nota fiscal própria, configurariam doações, cuja contrapartida é obrigatoriamente registrada em conta de receita e também devem ser tributadas.

Bonificações em mercadorias ocorrem quando há abatimento no preço normalmente praticado, pelo fato de serem entregues mercadorias em quantidade superior àquela que seria recebida pelo comprador ao preço usual de venda. Ou seja, as bonificações se equivalem a desconto incondicional, constando da nota fiscal como parcelas redutoras do preço de venda.

No presente caso, verificou-se que a fiscalizada recebeu gratuitamente, de seus fornecedores, mercadorias para revenda em notas fiscais exclusivas, o que caracterizaria doação sujeita a contabilização como outras receitas operacionais.

iii) glosa de créditos na apuração pela sistemática não cumulativa.

Foram glosados os créditos relativos a despesas com pagamento de aluguéis de caminhões, utilizados pela fiscalizada no transporte das mercadorias adquiridas e revendidas (R\$ 1.209.000,00). Também foram glosados os créditos relativos à aquisição de combustíveis utilizados no transporte próprio de mercadorias comercializadas (R\$ 2.848.811,45).

A autuação foi realizada com multa de ofício qualificada (150%) e majorada em 50%, atingindo o patamar de 225%, com a seguinte fundamentação (fl. 2.894)

75. Conforme demonstrado anteriormente, a fiscalizada contabilizou descontos obtidos de fornecedores, no montante expressivo de R\$ 12.850.488,88, de forma reiterada durante todo o ano-calendário de 2007, e não comprovou a veracidade de tais descontos. Mesmo diante da constatação da fiscalização de que os descontos de fato não existiram – conclusão essa corroborada, inclusive, por informações e documentos dos próprios fornecedores -, a fiscalizada continuou se negando, com alegações infundadas, a apresentar as duplicatas citadas nos históricos dos lançamentos contábeis, tampouco apresentou esclarecimentos sobre a origem dos recursos utilizados nos pagamentos aos fornecedores. Restou evidente que a fiscalizada, ao contabilizar a baixa das obrigações com os fornecedores, com base em descontos comprovadamente inexistentes, manteve suprimentos fictícios na conta CAIXA com vistas a camuflar a ocorrência de saldos credores nessa conta e a conseqüente caracterização de omissão de receitas.

Com fulcro no art. 135, inciso III, do CTN, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 2864) de OSVANDO SILVESTRE DE ALMEIDA, tendo em vista que este, na condição de sócio-administrador da empresa, infringiu a legislação vigente com o fim de furta-se ao recolhimento dos tributos federais devidos, conforme restou demonstrado.

Os lançamentos foram alvo de impugnação apenas por parte da empresa autuada. O relatório da decisão recorrida resume muito bem os argumentos da defesa, razão pela qual o transcrevo:

I. Inicia asseverando que apresentou à Fiscalização todos os livros e documentos solicitados e que tem a convicção da

legalidade do seu procedimento de apuração da base de cálculo dos referidos tributos.

2. Assevera que “a bonificação deve ser considerada como desconto incondicional e, nessa hipótese, não há que se falar de incidência das contribuições”.

3. Reporta-se ao entendimento emanado da Solução de Consulta nº 23, de 18/02/2011, da 8ª Região Fiscal, para concluir que “considerando que as mercadorias recebidas em bonificação/doação foram contabilizadas como custo zero, tendo a saída sido normalmente tributada, não se mostram plausíveis quaisquer medidas visando justificar o não creditamento do imposto, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade”.

4. Assevera, com base na legislação que cita, que “as despesas com frete referente às vendas promovidas por empresas distribuidoras, atacadistas e varejistas de bens pertencentes à cadeia monofásica dão direito integral do crédito fiscal do PIS e COFINS a estas empresas, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor”.

5. Faz abordagem sobre o princípio da ampla defesa e conclui, com base em jurisprudência e doutrina que cita, que os órgãos julgadores administrativos têm competência para conhecer de argumentos de inconstitucionalidade.

6. Discorre sobre o conceito de receita bruta para, ao final, concluir:

“(…) o conceito de faturamento assume contornos diferenciados para cada atividade. Para uns, faturamento compreende toda e qualquer receita; para outros, faturamento confunde-se com lucro. Evidencia-se, portanto, que a administração faz massa plástica do aludido conceito, moldando-o de acordo com sua conveniência, contrariando o que dispõe o art. 110 do CTN (Lei n.

5.172/66), o qual veda alteração de conceitos definidos pelo direito privado”.

7. Aborda o princípio da igualdade, para, referindo-se à Cofins, asseverar que:

“(…) Não obstante, quando da instituição da sobredita contribuição fez-se tabula rasa dos princípios constitucionais, conferindo tratamento menos gravoso a alguns segmentos econômicos que, aliás, gozam de maior capacidade contributiva que a Impugnante.

A forma discriminatória adotada em relação às demais empresas que exercem a mercancia não encontra nenhuma justificativa plausível, porquanto tanto uma atividade como a outra são puramente mercantis, é o que define o parágrafo único do art. 191 do Código Comercial (...)”

8. Ressalta o tratamento

diferenciado dispensado às revendedoras de veículos usados pela IN SRF nº 152, de 1998.

9. Sustenta que a exigência da Cofins e da contribuição para o PIS, tendo como base de cálculo não só o faturamento, mas também o valor devido a título de ICMS, é totalmente inconstitucional, por ofender os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da legalidade, assim como por distorcer o verdadeiro conceito de faturamento.

10. Alega que foram desconsiderados relevantes valores já recolhidos pelo regime da substituição tributária, a título de PIS/COFINS. Informa que elaborou planilha para demonstrar o alegado e que a anexou à impugnação.

11. Assevera que é inconstitucional a aplicação da taxa Selic em débitos tributários, em razão de sua natureza jurídica (caráter remuneratório) e de ser fixada exclusivamente pelo Banco Central, seja como juros de mora, seja como índice de correção monetária.

12. Sustenta que a cobrança da multa de ofício no percentual de 225% é exagerada, pois supera até o valor do imposto, e inconstitucional, pois ofende os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

13. Ressalta que o STF declarou inconstitucional a cobrança de multa, no percentual de 200% sobre o valor do tributo, prevista na Constituição do Estado do Rio de Janeiro, conforme ADIN 555-1/600RJ.

14. Requer, ao final:

“seja reconhecido o direito a crédito relativamente às mercadorias recebidas em bonificação, bem como relativamente aos valores pagos a título de armazenamento e frete; ainda seja expurgado da base de cálculo do imposto cobrado o ICMS; seja excluída a SELIC na apuração dos valores pretendidos; seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada.”

A Delegacia de Julgamento considerou a impugnação procedente em parte, exonerando apenas a parcela do crédito tributário relativa às bonificações recebidas *in natura*, ementando assim a sua decisão (fl. 2.961):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.
IMPOSSIBILIDADE DE ACOLHIMENTO.*

Não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar a constitucionalidade de lançamento fiscal cujos fundamentos encontram-se amparados em lei.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita a indicação na escrituração de saldo credor de caixa.

MERCADORIAS RECEBIDAS EM BONIFICAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não cabe a incidência de Cofins no momento do recebimento de mercadorias em bonificação, pois o reconhecimento da receita em relação à mercadoria recebida em bonificação dar-se-á quando do exercício de atividade empresarial que implemente sua alienação, em posterior operação de venda e compra, sob pena de dupla incidência: uma vez na entrada e outra na saída.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão na Lei nº 10.833, de 2003, para excluir da base de cálculo da Cofins o ICMS incidente sobre a operação, o qual integra o preço de venda, salvo quando o tributo é cobrado sob a forma de substituição tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita a indicação na escrituração de saldo credor de caixa.

MERCADORIAS RECEBIDAS EM BONIFICAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não cabe a incidência de contribuição para o PIS no momento do recebimento de mercadorias em bonificação, pois o reconhecimento da receita em relação à mercadoria recebida em bonificação dar-se-á quando do exercício de atividade empresarial que implemente sua alienação, em posterior operação de venda e compra, sob pena de dupla incidência: uma vez na entrada e outra na saída.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão na Lei nº 10.637, de 2002, para excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS o ICMS incidente sobre a operação, o qual integra o preço de venda, salvo quando o tributo é cobrado sob a forma de substituição tributária.

A empresa autuada interpôs o presente Recurso Voluntário (fl. 2.985), em que repisa os argumentos já apresentados na referida impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Não há registro, nos autos, da data em que o interessado foi cientificado do resultado de sua impugnação, uma vez que a intimação de fl. 2984 está desacompanhada de qualquer comprovante de entrega. Por essa razão, reputo como tempestivo o recurso voluntário apresentado, devendo este ser conhecido, uma vez que atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

O primeiro efeito das autuações em tela foi a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins de receitas presumidamente omitidas, de acordo com a reconstituição da conta contábil caixa, que evidenciou a existência de saldo credor em vários momentos.

O recorrente não combate essa iniciativa na sua peça recursal e também não o fez na pretérita impugnação, pelo qual considero-a matéria não impugnada, conforme o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972¹.

O segundo efeito das autuações foi a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins de receitas omitidas, divididas em duas modalidades.

Na primeira modalidade está o recebimento de mercadorias sem custo, que o contribuinte deu tratamento de bonificações e a fiscalização entendeu tratar-se de doações tributáveis. Todavia, a decisão de primeira instância já afastou a tributação desses eventos e não houve recurso voluntário da Fazenda Nacional, o que resolveu essa parte da lide.

Na segunda modalidade está o recebimento de valores em espécie, que o contribuinte deu tratamento de bonificações e a fiscalização entendeu tratar-se de doações tributáveis. Dessa vez, a decisão de primeira instância manteve o lançamento, mas o recorrente não contrapõe essa decisão, devendo ser considerada, também, matéria não impugnada.

O terceiro efeito das autuações foi a glosa de créditos na apuração não-cumulativa da contribuição para o PIS e da Cofins de despesas havidas pelo contribuinte. Essa infração também pode ser dividida em duas modalidades: glosa de despesas com o aluguel de caminhões utilizados no transporte das mercadorias negociadas e glosa de despesas com a aquisição de combustíveis utilizados no transporte de mercadorias comercializadas. A decisão

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnanante.
Documento assinado digitalmente em 05/08/2014 por NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE, Assinado digitalmente em 06/08/2014 por ANA DE BARROS FERNANDES

de primeira instância manteve essas glosas e o recorrente, mais uma vez, deixou de contrapor essa decisão, devendo ser considerada, também, matéria não impugnada.

Por outro lado, o recurso voluntário traz uma série de argumentos que devem ser abordados individualmente.

No seu primeiro argumento, o recorrente trata das mercadorias recebidas em bonificação. Afirma que elas devem ser tratadas como desconto incondicional e propugna pela legitimidade de seu creditamento.

A esse respeito, deve-se inicialmente destacar que a presente ação fiscal não promoveu a glosa de créditos oriundos de mercadorias recebidas em bonificação. Na verdade, as mercadorias assim recebidas foram consideradas receitas tributáveis pela fiscalização, todavia a decisão de primeira instância reformou essa medida, exonerando o crédito tributário correspondente. Assim, não há controvérsia nesse ponto.

No seu segundo momento, o recorrente propugna pela possibilidade dos órgãos de julgamento administrativos conhecerem de argumentos de inconstitucionalidade da lei. Faz isso como medida preparatória da fundamentação de questões seguintes.

Essa questão já está pacificada no âmbito do contencioso administrativo federal, no sentido da impossibilidade de se deixar de aplicar a lei em virtude de alegada inconstitucionalidade, conforme a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, ficam prejudicados os seguintes argumentos apresentados pelo recorrente que foram fundamentados em princípios constitucionais, em oposição as ditames da legislação em vigor:

- i) tributação da contribuição para o PIS e da Cofins tendo como base de cálculo o lucro bruto (e não o faturamento), como aplicação do princípio da isonomia;
- ii) exclusão do valor correspondente ao ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, como aplicação do princípio da capacidade contributiva;
- iii) inaplicabilidade da taxa Selic como índice de cálculo dos juros moratórios, com fundamento no princípio da legalidade;
- iv) redução da multa aplicada, com fundamento na vedação constitucional de tributo de natureza confiscatória.

O autor do recurso reputa como excesso de exação a desconsideração das operações com substituição tributária. Todavia, verifica-se que não foram incluídas da base de cálculo das contribuições exigidas qualquer valor relativo a venda de produtos. Conforme já foi relatado, foram lançados valores relativos a omissão de receitas presumidas por existência de saldo credor de caixa e omissão de receitas oriundas de doações de mercadorias e valores. Assim, o argumento não possui fundamento fático.

O recorrente ainda afirma ser inaplicável a Taxa Referencial (TR) na atualização monetária dos valores apurados. Contudo, não houve atualização monetária dos

Processo nº 13116.720070/2012-74
Acórdão n.º **1801-002.025**

S1-TE01
Fl. 3.040

valores lançados das contribuições, nem pela TR nem por qualquer outro índice. Assim, afasta-se esse argumento.

Por último, o recorrente requer que seja reconhecido o direito a crédito relativamente aos valores pagos a título de frete e armazenamento. O pedido está desacompanhado de qualquer fundamento, principalmente porque não houve glosa desse tipo de crédito nos lançamentos questionados. Assim, também se afasta esse pedido.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, devendo ser executada a decisão de primeira instância, que exonerou a parte do crédito tributário relativa às doações de mercadorias, consideradas como bonificações..

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque