



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

Processo n° 13116.722367/2014-36
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3302-006.575 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2019
Matéria PIS e Cofins Não Cumulativos
Recorrentes CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2011

Ementa:

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO DOS AUTOS PARA ANÁLISE DAS DEMAIS RAZÕES DE MÉRITO.

Afastada a decisão quanto à matéria que prejudicava a análise de razão recursal, devem os autos retornar à instância de competência originária de julgamento, para evitar a supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado).

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração para constituição de crédito tributário de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, relativos ao período de junho a dezembro de 2011, por insuficiência de recolhimentos das contribuições, conforme colunas N e O do item 29 do

Termo de Verificação Fiscal, após o abatimento de créditos lançados nos Dacons e após os lançamentos ocorridos no processo 13116.722236/2014-59. Informou, ainda, que a exclusão do ICMS da base de cálculo, obtida por medida judicial, foi lançada com exigibilidade suspensa e para prevenir a decadência, no processo 13116.722367/2014-36.

Em impugnação, a recorrente alegou que a fiscalização desconsiderou as vendas efetuadas à ZFM, sujeitas à alíquota zero prevista no artigo 2º da Lei nº 10.996/2004 e que a recorrente recolheu, como substituta tributária, as revendas dos adquirentes, conforme artigo 65 da Lei nº 11.196/2005; erro na aplicação das alíquotas dos bônus sobre vendas, pois num primeiro momento aplicou as alíquotas de concentradas de 2% e 9,60%, mas excluiu os bônus sobre alíquotas de 1,65% e 7,60%, remanescendo parcelas de bônus sobre vendas contidas nos débitos lançados; subsidiariamente, a não tributação dos bônus sobre vendas; que o abatimento do PIS e Cofins sobre o ICMS incidente sobre as vendas foi calculado de forma errônea; a ausência de consideração das bases de cálculo reduzidas dos caminhões HD-78, conforme os artigos 1º da Lei nº 10.485/2002; considerando todos os ajustes acima, não houve insuficiência de recolhimento, mas recolhimento a maior; a ilegalidade da cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício.

A DRJ converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal se pronunciasse sobre as alegações da impugnação e efetuasse os ajustes que entendesse pertinentes.

Em cumprimento da diligência, a fiscalização não reconheceu a alíquota zero nas vendas destinadas a de Manaus (AM), Macapá (AP) e Boa Vista (RR), Ji-Paraná (RO), Rio Branco (AC) e Porto Velho (RO); reconheceu a exclusão das vendas de caminhões HD-78; não reconheceu o cálculo equivocado sobre o bônus sobre vendas; reconheceu o equívoco quanto à exclusão de ICMS na base de cálculo.

Em manifestação sobre a diligência, a recorrente pugnou, inicialmente, pelo cancelamento integral do lançamento, em decorrência da iliquidez e incerteza do lançamento, dadas os ajustes reconhecidos pela fiscalização. Caso não acatada, a recorrente pugnou pela aplicação da alíquota zero pelos seguintes motivos: não há amparo legal para de desconsiderar a aplicação da alíquota zero por descumprimento do requisito formal previsto no §5º do artigo 2º da Lei nº 10.996/2004, a exigência prevista no §4º do referido artigo 2º somente se aplica às Áreas de Livre Comércio e não à Manaus; a redução à alíquota zero também se aplica à Amazônia Ocidental.

Além disso, informou ter havido erro material no reconhecimento da exclusão de base dos caminhões HD-78; que parte do bônus sobre as vendas compõe o lançamento efetuado nos presentes autos; aquiesceu a redução do lançamento referente ao ajuste de exclusão do ICMS, realizado pela fiscalização.

A Segunda Turma da DRJ em Brasília julgou a impugnação parcialmente procedente, acatando as conclusões da diligência, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA.

A redução do montante do crédito tributário, decorrente do resultado de diligência determinada pelo órgão julgador, não implica nulidade dos lançamentos efetuados, nem qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, na medida em que, expurgadas as parcelas que comprovadamente não estão sujeitas à incidência da Cofins e da contribuição para o PIS, os lançamentos contemplam a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o montante dos tributos devidos, a identificação do sujeito passivo, bem assim a penalidade aplicável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. EXCLUSÕES INDEVIDAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Correto o procedimento de auditoria que promove o refazimento da base de incidência da Cofins e efetua o lançamento de ofício, em face da constatação, pela Fiscalização, de que o contribuinte excluiu, indevidamente, da base de cálculo desta contribuição parcelas a título de “bônus sobre vendas” e de vendas de mercadorias que não estão sujeitas à alíquota zero da Cofins.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento da Cofins constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à contribuição para o PIS.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Por ter ultrapassado o limite de alçada, a DRJ recorreu de ofício.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

1. A nulidade do lançamento em razão de sua incerteza e iliquidez e da decisão recorrida, refutando a possibilidade de aperfeiçoamento por parte da autoridade julgadora;

2. A nulidade da decisão recorrida por falta de fundamentação;
3. A aplicação da alíquota zero sobre as vendas para a ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio, reprisando os fundamentos desenvolvidos em impugnação e na manifestação sobre o resultado da diligência;
4. A inclusão de parte bônus sobre as vendas no lançamento efetuado nos presentes autos e sua necessária exclusão;
5. A necessidade de correção de erro material nas vendas de bases reduzidas de HD-78;
6. A ilegalidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício;

Por seu turno, a PGFN apresentou contrarrazões, refutando os argumentos quanto às nulidades do lançamento e da decisão, à inaplicabilidade da alíquota zero nas vendas efetuadas à Amazônia Ocidental; a renúncia à discussão sobre a tributação dos bônus sobre as vendas por ter havido adesão ao PERT no processo 13116-722.236/2014-59; a legalidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Das preliminares

A primeira preliminar levantada pela recorrente é a nulidade do lançamento devido à sua iliquidez e incerteza, infringindo o artigo 142 do CTN.

Sem razão, a recorrente. O CTN prevê, expressamente, a possibilidade de alteração do lançamento tributário no contencioso, conforme disposto no inciso I do artigo 145 do CTN:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim, a impugnação do lançamento possibilita sua alteração, implicando a exclusão do crédito tributário constituído na medida exata do valores considerados indevidos, a partir do provimento das razões dos recorrentes, ainda que parciais. A tese do tudo ou nada proposta pela recorrente é expressamente afastada pelo artigo 145 do CTN.

Destarte, o lançamento foi efetuado pela aplicação das alíquotas sobre as receitas de venda, que consiste no fato gerador das contribuições, a teor dos artigos 1º e 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. O Auditor Fiscal apurou os débitos segundo seu entendimento sobre as parcelas que o compõem, excluindo os valores que entendia cabíveis. Eventuais valores de exclusão que a recorrente defendeu, não considerados pela fiscalização, consistem na própria discussão e essência do contencioso e caso acatados pelos órgãos julgadores, implicará a exoneração do lançamento nos limites devidos, referentes às matérias providas.

Por outro lado, as nulidades do lançamento ocorrem quando ausentes os requisitos legais para a lavratura do auto de infração, constantes do art. 10¹, ou quando lavrado por pessoa incompetente, conforme inciso I do artigo 59², ambos do Decreto 70.235/72:

Constata-se, porém, que não houve qualquer violação aos pressupostos legais para a lavratura do Auto de Infração, pois foi lavrado por pessoa competente, ou seja, auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, e contém toda descrição dos fatos, cálculo dos valores das contribuições devidas, dos juros e da multa de ofício e indicação dos enquadramentos legais, enfim, suficiente à compreensão pela recorrente, que a demonstrou ao impugnar o lançamento com robustez, deduzindo elementos de fato e de direito para infirmá-lo.

A segunda preliminar pleiteada é a nulidade da decisão recorrida por falta de fundamentação. A recorrente alegou que a decisão recorrida se limitou a replicar o descrito no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, ignorando todos os argumentos trazidos pela recorrente e a análise da situação específica do caso em apreço e que teria infringido os incisos I, III, IV e V do parágrafo único do artigo 489 do CPC (Lei .13.105/2015)

A recorrente se insurge especificamente contra a fundamentação da decisão quanto ao afastamento da alíquota zero nas vendas efetuadas à ZFM, à Amazônia Ocidental e à ALC e quanto à consideração de que parcelas dos bônus sobre vendas estejam incluídas no lançamento.

¹ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e contera obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

² Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
 - II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
- § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
- § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
- § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No que tange à aplicação da alíquota zero, a decisão recorrida fundamentou a análise adotando as razões do auditor fiscal no relatório de diligência, conforme transcrito abaixo:

I. DA ALEGADA DESCONSIDERAÇÃO DE VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM)

Nesse tema, conforme bem demonstrou o auditor fiscal no relatório de diligência, não assiste razão à impugnante,

Veja-se (fls. 4411/4,414):

[...]

Transcreveu, então, os itens 7 a 20 do Relatório de Diligência, cujo conteúdo afasta a pretensão da recorrente pela aplicação do artigo 2º da Lei nº 10.996/2004, arguindo não se referir aos municípios de Rio Branco (AC), Ji-Paraná (RO) e Porto Velho (RO) e que o Decreto nº 288/1967 não contempla o benefício de vendas com alíquota zero, razões pelas quais não lhes pode ser aplicado a redução a zero; para os municípios de Manaus (AM), Macapá (AP) e Boa Vista (RR), aplicou o §5º do referido artigo 2º que exige a inserção da expressão "venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins" com especificação do dispositivo legal, não constante nas notas fiscais; para os municípios de Macapá (AP) e Boa Vista (RR), aplicou a vedação existente no §4 do referido artigo 2º, no sentido de que a alíquota zero não se aplica quando as destinatárias estiverem sujeitas ao regime não-cumulativo das contribuições, o que era o caso. Ressaltou, ainda, que a recorrente efetuou o destaque de PIS e Cofins nas notas fiscais.

A respeito dos bônus sobre vendas, assim fundamentou:

"Com efeito, como bem destacou a autoridade fiscal, os valores do "bônus sobre vendas" não estão incluídos em nenhuma das notas fiscais de vendas emitidas. Não têm qualquer relação com as vendas praticadas pelo sujeito passivo. São valores transferidos para as concessionárias, diretamente, como demonstra a escrituração contábil no SPED (1381-1398).

O que se constata é que a CAO A utilizou esses valores, sem previsão legal, como abatimento nas bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS. E estas reduções indevidas foram glosadas, em outros autos de infração, cujo crédito tributário é controlado no processo 13116-722.236/2014-59, com as alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS).

Rejeito, pois, as alegações da impugnante também quanto a este tema."

Assim, pelo fato de não estarem incluídas nas notas, entendeu-se que não possuíam relação com as vendas praticadas. Se o argumento é correto ou não, é questão de análise de mérito e eventual reforma da decisão, mas não de sua nulidade por cerceamento de defesa.

Já concernente à infringência dos incisos I, III, IV e V do §1º do artigo 489 do NCPC (Lei nº 13.105/2015), transcreve-se:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

[...]

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

[...]

Como visto, a decisão apenas adotou parte do relatório de diligência, com fulcro no §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/99, no qual estavam delineadas as razões para a não aplicação da alíquota zero do artigo 2º da Lei nº 10.996/2004 e da não inclusão da discussão dos bônus neste lançamento, fatos específicos deste lançamento. A recorrente, por sua vez, não explicou porque os incisos I, III e V foram infringidos, pois não indicou qual ato normativo foi indicado que não se refere à discussão, quais motivos se prestariam a qualquer decisão ou qual súmula foi invocada.

Quanto ao inciso IV, salienta-se que a fundamentação suficiente da decisão recorrida afasta as demais pretensões deduzidas em sentido contrário, não autônomas, ainda que não explicitamente abordadas. Neste sentido, é o entendimento pacífico do STJ, como se observa nos seguintes julgados:

Resp nº 879.944-MG (2006/0181415-0):

[...]8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Resp nº 885.454-DF (2006/0192397-7)

1. Não há que se falar em ofensa do art. 535 do CPC se o Tribunal de segundo grau resolveu a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.

[...]EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.489.482 - RS (2014/0269406-8):

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS DE LEI INVOCADOS. SÚMULA 211/STJ. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DAS HIPÓTESES PREVISTAS DO ART. 535 DO CPC. PRETENSÃO DE REEXAME E ADOÇÃO DE TESE DISTINTA.

1. Não são cabíveis os embargos de declaração cujo objetivo é ver reexaminada e decidida a controvérsia de acordo com tese distinta.

2. Não há falar em obscuridade e ausência de fundamentação no afastamento da alegada violação do art. 535 do CPC pela Corte de origem, pois, conforme explicitamente consignado no acórdão embargado, nos termos de jurisprudência do STJ, o magistrado não é obrigado a responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados, como ocorreu no caso em apreço.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já se posicionou quanto aos argumentos apresentados pelas partes, tendo como paradigma o Novo Código de Processo Civil, vide precedente:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

(STJ; 1ª Seção; EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 08.06.2016)

Da mesma forma, tem trilhado a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme bem ilustra o julgamento realizado sob regime de repercussão geral, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

*Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. **3. O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.** 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral.³ (grifos não originais)*

Portanto, entendo que a decisão foi devidamente motivada e que, na realidade, o relator da decisão recorrida nada mais fez que aplicar o §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999, ao adotar e transcrever os fundamentos do relatório fiscal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Ademais, estes pontos foram, justamente, os atacados em recurso voluntário, demonstrando que a recorrente entendeu perfeitamente o conteúdo decisório, não havendo qualquer prejuízo a sua defesa.

Todavia, embora afaste a nulidade em vista dos argumentos pleiteados em recurso voluntário, entendo que cabe razão à recorrente quanto à inclusão de parcelas de bônus sobre vendas no lançamento, o que implicará a nulidade da decisão por supressão de instância, como se demonstrará a seguir.

Inicialmente, é necessária a análise do argumento trazido pela PGFN em contrarrazões quanto a renúncia à discussão da matéria de bônus sobre vendas. A PGFN informou que nos autos de nº 13116.722236/2014-59 a recorrente renunciou à discussão acerca do bônus sobre vendas por ter aderido ao PERT em conformidade com os artigos 5º da MP nº 783/2017 e artigo 8º da IN RFB nº 1711/2017, abaixo transcritos:

Lei nº 13.496/2017, conversão da MP nº 783/2017:

Art. 5º Para incluir no Pert débitos que se encontrem em discussão administrativa ou judicial, o sujeito passivo deverá

³ BRASIL. STF. PLENÁRIO. AI 791292 QO-RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, DJe-149 DIVULG 12-08-2010 PUBLIC 13-08-2010 EMENT VOL-02410-06 PP-01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113-118)

desistir previamente das impugnações ou dos recursos administrativos e das ações judiciais que tenham por objeto os débitos que serão quitados e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações e recursos ou ações judiciais, e protocolar, no caso de ações judiciais, requerimento de extinção do processo com resolução do mérito, nos termos da alínea c do inciso III do caput do art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 1º Somente será considerada a desistência parcial de impugnação e de recurso administrativo interposto ou de ação judicial proposta se o débito objeto de desistência for passível de distinção dos demais débitos discutidos no processo administrativo ou na ação judicial.

§ 2º A comprovação do pedido de desistência e da renúncia de ações judiciais deverá ser apresentada na unidade de atendimento integrado do domicílio fiscal do sujeito passivo até o último dia do prazo estabelecido para a adesão ao Pert.

§ 3º A desistência e a renúncia de que trata o caput eximem o autor da ação do pagamento dos honorários.

IN RFB nº 1711/2017:

Art. 8º A inclusão no Pert de débitos que se encontrem em discussão administrativa ou judicial deverá ser precedida da desistência das impugnações ou dos recursos administrativos e das ações judiciais que tenham por objeto os débitos que serão liquidados, e da renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações e recursos ou ações judiciais e, no caso de ações judiciais, deverá ser protocolado requerimento de extinção do processo com resolução do mérito, nos termos da alínea “c” do inciso III do art. 487 do CPC.

§ 1º Será considerada a desistência parcial de impugnação e de recurso administrativos interpostos ou de ação judicial proposta somente se o débito objeto de desistência for passível de distinção dos demais débitos discutidos no processo administrativo ou na ação judicial.

§ 2º A comprovação do pedido de desistência de ações judiciais e da renúncia às alegações de direito deverá ser apresentada à unidade da RFB do domicílio fiscal do sujeito passivo até o último dia útil de novembro de 2017. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1762, de 21 de novembro de 2017)

§ 3º A desistência de impugnação ou de recursos administrativos deverá ser efetuada na forma do Anexo Único, a ser apresentado à RFB até o último dia útil do mês de novembro de 2017, em formato digital, devendo ser observado, no que couber, o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.412, de 22 de novembro de 2013. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1752, de 25 de outubro de 2017)

§ 4º O disposto no § 3º aplica-se inclusive à inclusão no pagamento à vista ou no parcelamento, de débitos informados na Declaração de Compensação (DCOMP) a que se refere o § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não homologada, hipótese em que o sujeito passivo deverá desistir da manifestação de inconformidade ou do recurso administrativo relativo ao crédito objeto da discussão. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1752, de 25 de outubro de 2017)

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º, havendo pagamento parcial ou inclusão parcial de débitos no parcelamento, o sujeito passivo deverá informar à unidade da RFB de sua jurisdição a fração do crédito correspondente ao débito a ser incluído no parcelamento.

§ 6º A desistência e a renúncia de que trata o caput não eximem o autor da ação do pagamento dos honorários, nos termos do art. 90 da Lei nº 13.105, de 2015 - CPC.

Alega a PGFN que a renúncia nos autos do processo 13116.722236/2014-59 implica renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto, conforme artigo 78,§§2º e 3º do Anexo II do RICARF.

Ocorre que a renúncia é vinculada aos débitos parcelados e ao recurso administrativo interposto no processo que contém referidos débitos, não podendo estender a renúncia a débitos, que, porventura, não estejam incluídos no parcelamento, ainda que o direito sobre os quais se funda recurso administrativo seja idêntico ao do recurso objeto da desistência.

No caso, não há qualquer informação sobre o parcelamento de débitos deste processo, nem, por consequência, renúncia ao seu direito.

Retornando à análise do bônus, a fiscalização e a decisão recorrida entenderam que, pelo fato de os bônus sobre vendas não estarem incluídos nas notas emitidas, não teriam qualquer relação com as vendas praticadas pelo sujeito passivo. Assim, lhes aplicou as alíquotas gerais de 9,25% (1,65% + 7,60%), excluindo os débitos apurados do lançamento.

A meu ver, o entendimento é equivocado. A recorrente pleiteou uma exclusão de base de cálculo de receitas, ou seja, uma operação matemática que ocorre antes da aplicação de alíquota, seja ela qual for. Verifica-se no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1446 em diante) que as receitas autuadas foram sujeitas a três tipos de alíquotas 9,25% (1,65% + 7,60%), 11,60% (2% + 9,60%) e 13,10% (2,30% + 10,80%).

As alíquotas de 11,60% e 13,10 % se referem à incidência concentrada na venda de veículos e autopeças, respectivamente, de que tratam os artigos 1º e 3º da Lei nº 10.485/2002. A recorrente afirma que o bônus sobre vendas, pelo montante, somente poderia estar incluído na linha de base de cálculo de 11,60% (alíquota concentrada para venda de veículos). Quanto a sua natureza, afirma na peça impugnatória, que o bônus é pago em razão do modelo e do volume de veículos licenciados ao referido revendedor, representando um desconto incondicional na venda de veículos aos revendedores.

Subsidiariamente, caso não acatada a tese de desconto incondicional, a recorrente pediu a consideração como insumo, nos termos do inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Aqui surge um problema quanto à apreciação da natureza do bônus sobre vendas. Se eventualmente, a tese da recorrente fosse acatada quanto à natureza de desconto incondicional, sua exclusão ocorreria na base de cálculo, conforme a alínea "a" do inciso V do §3º do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, abaixo transcritos:

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

[...]

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

Assim, os bônus deveriam se vincular às vendas efetuadas e, no caso, pelo montante dos bônus e pelas alegações feitas na impugnação, é plausível admitir que os bônus se vinculem, pelo menos em sua maior parte, às vendas sujeitas à alíquota de 11,60%, como alegado pela recorrente. Verifica-se no Termo de Verificação Fiscal que os bônus pagos em 09/2011 foram da ordem de 107 milhões de reais, ao passo que as receitas sujeitas a 9,60% foram da ordem de 2,6 milhões de reais, a 11,60% de 1,7 bilhão de reais e a 13,10% de 14 milhões de reais. Ora, um desconto incondicional de 100 milhões somente poderia incidir sobre receitas de, no mínimo (reduzindo ao absurdo) de 100 milhões.

Portanto, na hipótese de acatada a tese do desconto incondicional, necessariamente, ter-se-ia que identificar sobre cada bônus pago, a qual receita efetivamente se vincularia, cuja maior parte, pelos montantes considerados, deveria estar vinculada às vendas de veículos, sujeitas à alíquota de 11,60%, conforme alegado pela recorrente. Assim, o litígio sobre o mérito da exclusão dos citados bônus comporia as razões de defesa e seu enfrentamento deveria ter sido realizado pela decisão recorrida, uma vez que os débitos lançados foram sobre todas as notas fiscais e com alíquotas concentradas, ao passo que os bônus foram excluídos mediante alíquotas gerais.

Já o argumento subsidiário de se caracterizar o bônus como insumo seria estranho ao processo, uma vez que os créditos sobre tais insumos seria apurado às alíquotas gerais de 9,25%, valores estes que foram excluídos dos débitos totais e lançados no processo 13116.722236/2014-59. Assim, em termo quantitativos, não haveria parcelas de bônus contidas neste lançamento que pudessem ser alegadas como natureza de insumos, mas somente como descontos incondicionais, já que até o limite das alíquotas de 9,25%, os montantes foram tratados em outro processo.

Remanesce tão somente a discussão sobre a natureza dos bônus como descontos incondicionais, matéria esta que não foi abordada na decisão recorrida, embora tenha sido alegada em impugnação como razão de defesa. A decisão recorrida entendeu que o lançamento não abarcava o litígio relativo ao bônus sobre as vendas, que estaria restrito ao processo nº 13116.722236/2014-59, conforme excerto abaixo:

"O que se constata é que a CAO A utilizou esses valores, sem previsão legal, como abatimento nas bases de cálculo dos débitos de PIS/COFINS. E estas reduções indevidas foram glosadas, em outros autos de infração, cujo crédito tributário é controlado no processo 13116-722.236/2014-59, com as alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS)."

Na realidade, a menção à utilização dos bônus sem previsão legal como abatimento revela-se mero *obiter dictum*, uma vez que a própria decisão entendeu que o litígio estava sendo discutido em outro processo. Assim, toda a argumentação efetuada pela recorrente sobre a natureza de desconto incondicional e seu reflexo tributário no item II.3.1 - Do Bônus sobre a Venda de veículos Pago Pela Impugnante às Concessionárias Autorizadas não foi analisada.

Destarte, entendo necessário o retorno dos autos à DRJ para elaboração de novo acórdão, de forma a exaurir sua competência originária prevista no artigo 25, inciso I do Decreto nº 70.235/1972⁴ e ao disposto no artigo 31⁵ do referido decreto, quanto à natureza do bônus sobre as vendas como desconto incondicional, evitando a supressão de instância.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

⁴ Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

⁵ Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Processo nº 13116.722367/2014-36
Acórdão n.º **3302-006.575**

S3-C3T2
Fl. 4.622
