



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720075/2021-50
ACÓRDÃO	3301-015.218 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	URANIO DISTRIBUIDORA E COMERCIO ATACADISTA DE PRODUTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, sendo vedada a análise de matérias e teses jurídicas trazidas apenas recurso voluntário. A inovação recursal viola o duplo grau de jurisdição administrativo e encontra óbice na preclusão consumativa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO ARTS. 9º E 10 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Não há que se falar em nulidade quando o Auto de Infração descreve com clareza os fatos, indica os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável e está instruído com todos os documentos correlatados, atendendo plenamente aos requisitos do art. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e permitindo o exercício do contraditório.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. ART. 44, § 2º, I, DA LEI Nº 9.430/96. AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO.

A majoração da multa de ofício exige o não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos que sejam efetivamente necessários e inéditos ao deslinde do lançamento. Verificada a existência das informações solicitadas no SPED/EFD-Contribuições já em posse da autoridade fiscal, e considerando o contexto de força maior decorrente da pandemia de COVID-19, resta afastado o pressuposto fático para o agravamento da penalidade.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES E DESCONTOS CONDICIONADOS. PRECEDENTES DA PRIMEIRA TURMA DO STJ. NÃO INCIDÊNCIA.

A base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS no regime não cumulativo é a receita bruta, entendida como o ingresso patrimonial novo, positivo e definitivo que se integra ao patrimônio da pessoa jurídica. As bonificações e descontos recebidas de fornecedores, quando vinculadas à operação mercantil e registradas contabilmente como redutoras do custo de aquisição (rebate de custo), não configuram receita tributável, mas mero ajuste de preço. Aplicação do entendimento da Primeira Turma do STJ (REsp 1.836.082/SE), que afasta a tributação sobre parcelas que representam redução de custos para o adquirente varejista.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES E DESCONTOS CONDICIONADOS. PRECEDENTES DA PRIMEIRA TURMA DO STJ. NÃO INCIDÊNCIA.

A base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS no regime não cumulativo é a receita bruta, entendida como o ingresso patrimonial novo, positivo e definitivo que se integra ao patrimônio da pessoa jurídica. As bonificações e descontos recebidas de fornecedores, quando vinculadas à operação mercantil e registradas contabilmente como redutoras do custo de aquisição (rebate de custo), não configuram receita tributável, mas mero ajuste de preço. Aplicação do entendimento da Primeira Turma do STJ (REsp 1.836.082/SE), que afasta a tributação sobre parcelas que representam redução de custos para o adquirente varejista.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário (não conhecer das matérias relativas à “omissão de receitas registradas na Conta “31201001 – Juros e Multas recebidos Conta “51101015 – (-) Descontos Comerciais obtidos” e rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial para exonerar o lançamento de ofício relativo às contas 31201002, 11301998, 51101015 e 51101019 e para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% sobre o crédito tributário remanescente, vencidos os Conselheiros Márcio José Pinto Ribeiro, que dava provimento parcial apenas para reduzir a multa agravada e o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, que lhe negava provimento.

Sala de Sessões, em 19 de maio de 2026.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Leandro Wilhelm Wolff (substituto[a] integral), Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

RELATÓRIO

O presente processo versa sobre a lavratura de autos de infração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, concernentes ao período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018, nos valores totais (incluindo juros de mora e multa de ofício de 112,50%) de R\$ 3.529.672,35 e R\$ 16.299.484,00, respectivamente.

Do Termo de Verificação Fiscal

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 24-39 traz os contornos fáticos e jurídicos que embasam a auditoria fiscal a que foi submetido o contribuinte:

A ação fiscal em exame foi dirigida à empresa optante pelo regime de tributação do Lucro Real Anual durante os períodos fiscalizados, constituída sob a forma de “Sociedade Empresária Limitada” e CNAE descrito como “comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou insumos agropecuários”.

A fim de identificar a base de cálculo do PIS e Cofins concernente às bonificações recebidas de fornecedores, o contribuinte foi intimado em (Termo de Início do Procedimento Fiscal) a prestar esclarecimentos sobre a identificação e natureza dos valores; forma de contabilização; apresentação de contratos, acordos e similares relacionados às bonificações envolvidas.

Embora reiterados em três outras ocasiões, os elementos solicitados no Termo de Início do Procedimento Fiscal não foram atendidos pelo fiscalizado. Por outro lado, do exame das escriturações contábeis e fiscais referentes ao período auditado e das informações obtidas por meio de diligências fiscais realizadas junto a alguns fornecedores, constatou-se infrações à legislação tributária: (i) omissão de receitas de bonificações e (ii) omissão de receitas financeiras.

Da omissão de receitas de bonificações

A atividade econômica exercida pelo sujeito passivo, baseada no comércio atacadista de mercadorias, caracteriza-se pelas negociações de compras de produtos em grandes quantidades de volumes e tratativas de práticas usuais em acordos comerciais envolvendo os fornecedores, que remetem aos clientes bonificações em mercadorias, dinheiro em espécie ou descontos comerciais para alavancagem das vendas.

Identificou-se, neste contexto, a escrituração nas ECD referentes aos anos de 2017 e 2018 de receitas de bonificações recebidas em mercadorias, descontos comerciais ou dinheiro em espécie que não foram contabilizadas na apuração do PIS e Cofins não cumulativos.

Das bonificações recebidas em mercadorias Foram registradas nas escriturações fiscais digitais (EFD ICMS/IPI) aquisições de mercadorias durante os anos de 2017 e 2018 sob os códigos de operação CFOP “1910/2910 – Entrada de bonificação, doação ou brinde”, que totalizaram R\$ 8.896.008,38.

As mercadorias recebidas em bonificação durante o ano de 2017 foram lançadas a crédito na conta de resultado “31201002 – Bonificações obtidas” e débito na conta de custos “51101008 – Mercadorias Bonificadas/Brindes”, cujos históricos identificam o fornecedor e o número da nota emitida sob o CFOP “1910” ou “2910”. Em 2018 os registros das bonificações em mercadorias se realizaram mediante débito na conta de estoque “11301998 – Bonif de mer. Decorrente de verba” e crédito na conta “11301999 – Verbas Rec. P/Rebate de Custo”.

Neste contexto, de acordo com a Solução de Consulta nº 291 – Cosit, de 13 de junho de 2017, as bonificações em mercadorias que não atendam aos requisitos do desconto incondicional, sem vinculação direta às operações de venda dos

fornecedores, enquadram-se no conceito de doação e configuram-se como receitas auferidas pela pessoa jurídica no ato do recebimento da mercadoria.

O Parecer CST/SIPR nº 1.386, de 15 de junho de 1982, citado na Solução de Consulta nº 291, de 2017, definiu as bonificações da seguinte forma:

“Bonificação significa, em síntese, a concessão que o vendedor faz ao comprador, diminuindo o preço da coisa vendida ou entregando quantidade maior que a estipulada. Diminuição do preço da coisa vendida pode ser entendido também como parcelas redutoras do preço de venda, as quais, quando constarem da Nota Fiscal de venda dos bens e não dependerem de evento posterior à emissão desse documento, são definidas, pela Instrução Normativa SRF nº 51/78, como descontos incondicionais, os quais, por sua vez, estão inseridos no art. 178 do RIR/80.”

Concluiu-se que a caracterização das bonificações como descontos incondicionais permitiria a exclusão destas parcelas das receitas auferidas pelo adquirente das mercadorias. Porém, as bonificações configurariam descontos incondicionais apenas se constassem da nota fiscal de venda dos bens, o que não se identificou nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores durante o período fiscalizado.

Das bonificações escrituradas em contas redutoras de custo das mercadorias vendidas

As bonificações obtidas mediante descontos comerciais ou dinheiro em espécie foram lançadas nas seguintes contas redutoras do custo das mercadorias vendidas, reconhecidas como resultados positivos na apuração do IRPJ e CSLL:

- 51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos e
- 51101019 – (-) Verbas Recebidas para Rateio.

Embora o fiscalizado não tenha atendido aos termos fiscais que lhe foram encaminhados, ocasiões em que foram solicitadas explicações sobre a natureza dos valores registrados nas mencionadas contas de resultados, foi possível identificar pelos lançamentos contábeis e pela atividade econômica do contribuinte a obtenção de receitas de bonificações pagas pelos fornecedores.

Com efeito, no encerramento de cada mês de 2017 e 2018 foram lançados valores a crédito na conta “51101019 – (-) Verbas Recebidas para Rateio” com as descrições “Verbas recebidas p redução de custo”, “Apropriação de verbas recebidas compras para redução custo de vendas”, “Apropriação do rateio de verbas recebidas para rebate de custo” ou “Baixa verbas recebidas por conta vendas”, representando as consolidações mensais destas verbas recebidas.

Os históricos dos lançamentos inferem os recebimentos de verbas para rebate/redução de custos, que são negociações típicas de transações comerciais entre fornecedores e atacadistas objetivando a redução do custo de vendas para

melhorar o giro de mercadorias. As contrapartidas dos lançamentos das apropriações das verbas de rateio são os débitos lançados nas seguintes contas:

- 11301999 - Verbas Rec. P/ Rebate de Custo
- 21102999 - Verbas recebidas a identificar
- 21601006 - Mutuo P. Severini Netto Coml Ltda

Identificou-se, além das apropriações mensais, lançamentos a débito em contas transitórias que descrevem recebimentos de verbas de vários fornecedores.

Conta Contábil	Histórico
11201009 – Recebimentos a identificar	“Crédito Ref. Inclusão de VBHAVE [nome do fornecedor]”
21101001 – Fornecedores	“Compensado com Tit. A Receber Título [nº título]”

As verbas bonificadas identificadas na conta “11201009” foram baixadas mediante lançamentos de créditos em contrapartida aos débitos nas contas de bancos, caracterizando-se os pagamentos das verbas em espécie.

Os créditos contábeis das bonificações na conta “21102999 – Verbas recebidas a identificar” tiveram como contrapartida débitos lançados na conta “21101001 – Fornecedores”, descritas pelos históricos “Compensado com Tit. A Receber Título [nº do título]”, consumando-se os recebimentos através de compensações com pagamentos a realizar aos fornecedores. No ano de 2018 verificaram-se lançamentos entre as contas “2110299” (créditos) e “29104001 – Verbas a realizar” (débitos), identificando-se as diferentes espécies de bonificação (“VBHAVE, VBSEIN, VBSEOU, VBBONI, SEINPO, dentre outras) e os respectivos fornecedores.

Débitos efetuados na conta “21601006 - Mutuo P. Severini Netto Coml Ltda”¹ com históricos descritos por “Valor verbas fornecedores repassadas pela P. Severini”, “Verbas recebidas para redução de custo” e “Verbas recebidas por conta e ordem P. Severini”, também foram lançados como contrapartidas de créditos da conta “21102999”, caracterizando a baixa de empréstimos mediante recebimento das verbas de bonificação.

Em relação às bonificações recebidas mediante descontos obtidos, foram identificados os lançamentos efetuados na conta “51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos”, cujos históricos foram descritos por “Desconto Comercial – VBFIDE Título: [nº do título]”.

As bonificações escrituradas nas contas redutoras de custo “51101015” e “51101019” estão sujeitas à apuração do PIS e Cofins, pois são relacionadas a acordos comerciais que estabelecem ao adquirente das mercadorias o dever de incentivar vendas, estimular a rotatividade das mercadorias e promover campanhas de publicidade e marketing.

Os ingressos de recursos em dinheiro ou a obtenção de descontos comerciais através de abatimentos de títulos a pagar de fornecedores conduzem ao aumento de patrimônio líquido do sujeito passivo e, portanto, caracterizam receitas

obtidas. Descontos comerciais nesta situação não são incondicionais, uma vez que não são registrados nas notas fiscais e são condicionados à ocorrência de eventos futuros e incertos, representando despesas para os fornecedores e receitas para a empresa fiscalizada.

A fim de corroborar os registros contábeis procedeu-se à execução de diligências fiscais em uma amostragem dos diversos fornecedores da empresa atacadista, obtendo-se em resposta aos termos enviados cópias de contratos, acordos comerciais firmados e mensagens eletrônicas identificando a fiscalizada e a empresa “P. SEVERINI NETTO COMERCIAL LTDA nas negociações.

Documentos apresentados corroboraram a prática usual de pagamentos de bonificações, conforme informações mostradas no quadro a seguir sobre as principais verbas negociadas e acordadas com alguns fornecedores:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	ACORDOS COMERCIAIS
BIC AMAZÔNICA S.A.	04.402.277/0001-00	Verbas “Sell Out”
BOMBRIEL S/A	50.564.053/0001-03	Verbas “Sell Out” e “Sell In”
BRF S. A	01.837.723/0001-27	Verbas Rota Black 2% Verbas “Sell In” - Volume
KIMBERLY CLARK BRASIL IND. COM. LTDA	02.290.277/0001-21	Verbas “Sell In” Verbas de investimento
LORENZETTI SA IND. BRASILEIRAS ELETROMETALURGICAS	61.413.282/0001-43	Fidelidade Ações de Vendas
MELITTA DO BRASIL IND. E COM. LIMITADA	62.000.278/0001-16	Atingimento de cotas de vendas Ações em pontos de venda Promoção de Aniversário
MONDELEZ BRASIL LTDA	33.033.028/0001-84	Campanhas de Giro de Estoque Encarte Virtual Negociação “Sell In” Fidelidade Crescimento
SEARA ALIMENTOS LTDA	02.914.460/0112-76	Fechamento de Volume Rebaixa de Preço Verbas “Sell Out” e “Sell In”

Portanto, as receitas escrituradas nas contas “51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos” e “51101019 – (-) Verbas Recebidas Para Rateio”, que retratam as práticas comerciais de recebimentos de verbas bonificadas, estão sujeitas à tributação do PIS e Cofins não cumulativos.

Da omissão de receitas financeiras

Receita financeira é aquela decorrente de uma aplicação financeira, podendo ser também caracterizada quando ocorre recebimentos por quitação antecipada de obrigações, hipótese em que o desconto constitui remuneração pela entrega antecipada de recursos financeiros ao credor.

Da análise das escriturações contábeis foram identificadas receitas financeiras escrituradas nas seguintes contas contábeis:

- (i) Conta “31201001 – Juros e Multas recebidos”: as receitas são registradas a crédito nesta conta, cujos históricos de lançamentos são descritos por “Juros Recebidos Título: [nº do título]”, identificando-se assim o recurso financeiro obtido.
- (ii) Conta “51101015 – (-) Descontos Comerciais obtidos”: constatou-se nesta conta, além dos descontos comerciais identificados pelo histórico de lançamento “Desconto Comercial – VBFIDE Título: [nº do título]”, detalhados no “ANEXO V” e descritos nos parágrafos “27” a “35,

lançamentos efetuados a crédito que tiveram como contrapartida a conta “21102001 – Fornecedores Diversos” descritos como “Desconto Obtido Título: [nº do título]”, conforme detalhamento apresentado nº “ANEXO VII – Lançamentos a Crédito na conta “51101015” ref. a Descontos Financeiros”.

Nas EFD-Contribuições referentes aos períodos auditados não foram registrados quaisquer valores a título de receitas financeiras, que estão sujeitas às alíquotas diferenciadas de 4,00% para a Cofins e 0,65% para o PIS (Código de Situação Tributária – CST das contribuições não cumulativas igual a “02”), o que ensejou lançamentos suplementares.

Da impugnação

Devidamente cientificado da exigência em 08/02/2021, o contribuinte apresentou sua defesa em 01/03/2021 abaixo resumida:

Afirma ser empresa atacadista distribuidora e, como tal, adquire grandes quantidades de mercadorias para revenda. Os seus fornecedores, dependendo de cada negociação específica e do maior volume de mercadorias adquiridas em dado momento, ao invés de reduzir o preço das mercadorias, procedem da seguinte forma:

(a) OUTORGA DE VERBA: Parte do valor pago pelas mercadorias adquiridas é de imediato devolvido à Impugnante, em dinheiro;

(b) OUTORGA DE BONIFICAÇÃO: É fornecida quantidade maior do que a adquirida para revenda, sem aumento do preço.

Assim, as verbas fazem parte do processo de negociação entre fornecedor e comprador, que firmam um acordo onde são negociados valores de verbas aplicadas nas formas sell-in/sell-out ou em bonificações de produtos.

Alega que tais itens não são recebidos a título gratuito, mas estritamente a título oneroso, posto que somente são entregues e estão vinculadas ao montante de mercadorias adquiridas em dado momento. Ou seja, tais entregas nada têm de doação.

Esclarece que doação é sempre gratuita, por afeição ou generosidade, sem possibilidade de meios coercitivos para a sua efetivação, sustentando que, no caso presente, a situação é muita diversa, pois além de não existir qualquer afeição ou generosidade na atividade comercial perpetrada pelos seus fornecedores e ela própria, a outorga da verba e da bonificação está condicionada à aquisição, isto é, de determinado volume e em determinado período, de mercadorias, mediante prévio acerto.

Invocando o artigo 110 do Código Tributário Nacional, assevera inexistir outro modo de se qualificar as verbas e bonificações, para fins de tributação, senão através dos conceitos legais de Direito Privado.

Como comprovação, a impugnante demonstra, usando como exemplo negociação para compra de 12.600 duchas para banho fornecidas pela Lorenzetti S/A Indústrias Brasileiras, CNPJ 61.413.282/0001-43:

- 1) DANFE de saída número 1209176, emitida em 23 de agosto de 2017, pelo fornecedor, para acobertar o trânsito de 12.600 unidades da mercadoria, (Doc. Anexo I), a título de remessa por compra e venda;
- 2) DANFE de saída número 1208776, emitida pelo mesmo fornecedor, na mesma data, (23 de agosto de 2017), para acobertar o trânsito de 756 unidades da mesma mercadoria, fornecida a título de remessa de bonificação, negociada especificamente para esta compra, (doc. Anexo II);
- 3) Comprovação de que ambas mercadorias constantes das notas, tanto a de compra e venda como bonificação, foram entregues no mesmo dia, (30 de agosto de 2021), pela mesma transportadora, (doc. Anexo III).

Faz referência a uma decisão do CARF (Acórdão nº 3401-002.117, Rel. Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, julgado em 31 de Janeiro de 2013”), segundo a qual:

“[...]AS BONIFICAÇÕES NÃO TENHAM CONSTADO DO CORPO DAS NOTAS FISCAIS DE VENDA, UMA PARTE DELAS TEVE A SUA EMISSÃO NA MESMA DATA, AO MESMO CLIENTE, COM NUMERAÇÃO SEQUENCIAL IMEDIATA, ENVOLVEU O MESMO PRODUTO COM RESSALVAS FEITAS PELA FISCALIZAÇÃO QUANTO ÀS REFERÊNCIAS DOS MESMOS, (O QUE, PARA MIM, SE MOSTRA IRRELEVANTE), O MESMO TRANSPORTADOR E AS MESMAS PLACAS DOS VEÍCULOS TRANSPORTADORES SOB ESSAS CONDIÇÕES, PORTANTO, NÃO VEJO COMO ELAS POSSAM TER FICADO NA DEPENDÊNCIA DE EVENTO POSTERIOR À EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE VENDA, O QUE PERMITE QUE POSSAM SER CARACTERIZADAS COMO 'DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS ', MOSTRANDO-SE IRRELEVANTE, PORQUANTO NÃO FUNDADA EM LEI, O PREENCHIMENTO DA CONDIÇÃO DE QUE CONSTEM DA PRÓPRIA NOTA FISCAL DE VENDA E NÃO DE UM DOCUMENTO EM SEPARADO DESTA [...]”

Diz que a Solução de Consulta Cosit nº 291, de 2017, não é aplicável ao caso, pois a outorga de verbas e bonificações, pelos fornecedores da impugnante, não se dá gratuitamente, a título de mera liberalidade, (conceito jurídico de doação), mas sim a título oneroso, como contrapartida à aquisição de determinado volume, em determinado momento, de mercadorias específicas, após negociação prévia.

Afirma que a própria Fiscalização admite que as verbas e bonificações outorgadas são redutores de custo, da impugnante.

Explica que o saldo da conta mercadorias para revenda, do ativo circulante, é composto pelo valor das mercadorias pagas recebidas, reduzido pelas mercadorias bonificadas recebidas e pelo valor das verbas recebidas, compondo, por conseguinte, um valor médio inferior ao expresso nas notas fiscais de

aquisição, ou seja, o preço de custo total que a contabilidade espelha não equivale à soma das notas fiscais de mercadorias pagas, em dado período, mas sim a um saldo menor, composto pelas diferenças acima arguidas.

Portanto, as verbas e bonificações resultam em redutores do preço de custo das mercadorias a serem vendidas e não importam em incidência de PIS e Cofins.

Sustenta a inexistência de prejuízo ao Fisco, com ou sem tributação das verbas e bonificações, em razão do sistema da não cumulatividade. Se tivesse a impugnante atendido o entendimento da Fiscalização e pago PIS e Cofins sobre as verbas e bonificações, em razão da sistemática da não cumulatividade, teria um crédito de PIS e Cofins, pago na entrada, para ser abatido sobre o volume de saída. Como resultado pagaria, sobre a receita auferida pela venda de mercadorias, valor menor, na mesma proporção do crédito aproveitado, isto é, a pretensão da Fiscalização geraria resultado inerte para a arrecadação.

Todavia em sentido inverso, como a impugnante não fez o creditamento de PIS e Cofins sobre as verbas e bonificações, (porque não os pagou, como erroneamente exigido na presente autuação), se mantida a exigência, pagaria duplamente os valores ao Fisco, posto que o resultado da autuação não foi compensado, como crédito, mediante abatimento do saldo de PIS e Cofins a pagar nº período, sobre a receita de vendas.

Disse que a Fiscalização argumenta que intimou a impugnante, por três vezes, sem obter resposta, para que apresentasse informações sobre as bonificações e verbas recebidas. Como a impugnante optou por não responder, entendeu a Fiscalização eu seria o caso de aplicação da multa agravada para 112,5%, em razão da regra do artigo 44, parágrafo segundo da Lei nº 9430, de 1996 e artigo 998, inc. I, do RIR/2018.

Afirma que, à toda evidência, as solicitações da Fiscalização não se encaixam nos incisos legais do parágrafo segundo do artigo 44 acima transcrito, passíveis de gerar o agravamento da multa.

Sustenta que as planilhas solicitadas não são documentos que o contribuinte é obrigado a ter ou manter, não são os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218 de 29 de agosto de 1991, nem a documentação técnica de que trata o art. 38 desta lei. Também não são esclarecimentos.

Queria a Fiscalização que o contribuinte fizesse o seu próprio trabalho, posto que cabe a ela, quando do lançamento, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. Aliás até mesmo se o contribuinte tivesse deixado de entregar documentos oficiais exigidos por lei, não caberia o agravamento da multa, pois que a Fiscalização teria as mesmas informações nos arquivos digitais transmitidos.

E no caso presente, como deixa claro o próprio Termo de Verificação Fiscal, seja através dos próprios arquivos digitais enviados (SPED), pela impugnante, seja através de simples ofício aos seus fornecedores, o Fisco conseguiu todas as

informações que pretendia, tanto que lavrou os autos de infração. Não houve, assim, qualquer prejuízo a apuração do que o Fisco entende devido.

Tendo em vista que a impugnante é empresa atacadista e varejista de grande porte, com milhares de notas fiscais emitidas e recebidas diariamente, diz ser impossível, inclusive pelas limitações do e-CAC, a juntada de toda a documentação necessária para a prova das alegações constantes na presente impugnação, tanto que, como antes mencionado, foram juntadas algumas notas fiscais a título exemplificativo e por amostragem.

Ademais, a autuação refere-se a período de dois anos (2017 e 2018), o que agrava ainda mais a impossibilidade física de juntada de milhares de notas fiscais, conhecimentos de transportes e demais documentos necessários a fazer a correlação entre as compras de mercadorias e as verbas e bonificações entregues.

Citando o art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999, propugna pela realização de perícia e apresenta os quesitos seguintes, indicando assistente técnico:

- 1) As verbas e bonificações recebidas pela Impugnante estão atreladas à aquisição de determinada mercadoria, determinada quantidade ou compras em determinado período?*
- 2) São elas negociadas caso a caso com os fornecedores?*
- 3) Existe relação direta entre verbas e bonificações recebidas e as aquisições de mercadorias ou existem bonificações e verbas recebidas a título gratuito?*
- 4) Existe recebimento de verbas e recebimento de bonificação sem correspondente compra de determinado volume ou aquisições em determinado período dos fornecedores?*
- 5) No caso de verbas, como se dá a sistemática de vinculação de cada pagamento, pelo fornecedor, a cada aquisição de mercadoria?*
- 6) No caso de bonificações, como se dá a sistemática de vinculação de cada entrega, pelo fornecedor, a cada aquisição de mercadoria?*

É o relatório do essencial

Em análise da impugnação apresentada a 2ª TURMA DA DRJ04, julgou-a improcedente conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 Ementa:

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. RECEBEDOR.

INGRESSO DE NOVO RECURSO. RECEITA CARACTERIZADA. INCIDÊNCIA.

Para caracterizar desconto incondicional, a bonificação concedida em mercadorias deve constar da própria nota fiscal de venda dos bens e não depender de evento posterior à emissão desse documento, requisito que, se não atendido, enseja a

caracterização de receita para efeito de apuração da base de cálculo da contribuição por parte do recebedor, por representar ingresso de novo recurso sem a correspondente contrapartida de obrigações perante terceiros.

BONIFICAÇÕES EM DINHEIRO. AUMENTO PATRIMONIAL DO RECEBEDOR. RECEITA CARACTERIZADA. INCIDÊNCIA.

As bonificações em dinheiro recebidas por acordos comerciais constituem receitas tributáveis da contribuição, por integrar-se ao patrimônio do recebedor, sem quaisquer reservas ou condições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 Ementa:

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS. RECEBEDOR.

INGRESSO DE NOVO RECURSO. RECEITA CARACTERIZADA. INCIDÊNCIA.

Para caracterizar desconto incondicional, a bonificação concedida em mercadorias deve constar da própria nota fiscal de venda dos bens e não depender de evento posterior à emissão desse documento, requisito que, se não atendido, enseja a caracterização de receita para efeito de apuração da base de cálculo da contribuição por parte do recebedor, por representar ingresso de novo recurso sem a correspondente contrapartida de obrigações perante terceiros.

BONIFICAÇÕES EM DINHEIRO. AUMENTO PATRIMONIAL DO RECEBEDOR. RECEITA CARACTERIZADA. INCIDÊNCIA.

As bonificações em dinheiro recebidas por acordos comerciais constituem receitas tributáveis da contribuição, por integrar-se ao patrimônio do recebedor, sem quaisquer reservas ou condições.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 Ementa:

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidas genericamente a outros casos.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o processo já contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e a necessidade de perícia não restar caracterizada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. MANUTENÇÃO.

A multa de ofício deve ser agravada, no percentual de 112,5%, quando o sujeito passivo não atender as intimações para prestar esclarecimentos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente apresenta recurso voluntário arguindo erro cometido na transferência do crédito tributário relativo à matéria supostamente não impugnada. No mérito, replica os argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

I. Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, contudo, em relação à admissibilidade há que se fazer algumas considerações.

A Recorrente, afirma que o *“acórdão de primeira instância a autoridade julgadora indevidamente alegou que parte da exigência originária não teria sido impugnada, pelo simples fato de a peça defensiva não ter se valido da expressão “receitas financeiras” ao longo do arrazado.”*

Aduz que *“tais “receitas financeiras” foram sim impugnadas pela ora recorrente, pois conforme a própria fiscalização alega, os valores constantes da conta contábil 51101015 se referem a descontos comerciais obtidos, os quais foram sim objeto de impugnação”*

Ocorre que analisando a impugnação apresentada não se vislumbra qualquer menção o raciocínio que levam a conclusão acerca da omissão de receitas registradas na Conta “31201001 – Juros e Multas recebidos Conta “51101015 – (-) Descontos Comerciais obtidos”, nos termos do Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015.

Assim, considerando que a matéria não foi expressamente impugnada, temos em recurvo voluntário flagrante inovação recursal, que encontra óbice intransponível na preclusão consumativa. O escopo da lide administrativa foi fixado no momento da impugnação, e a análise de novas teses nesta fase processual violaria o duplo grau de jurisdição administrativo.

Invoca-se, por vezes, o princípio da verdade material para flexibilizar rigores formais. Todavia, tal princípio visa assegurar que a tributação recaia sobre a efetiva realidade econômica dos fatos, corrigindo erros materiais ou de enquadramento jurídico. Ele não constitui um mecanismo para suprir a inércia processual da parte. A verdade material não pode ser um pretexto para ampliar um direito de defesa não exercido no momento oportuno por mera liberalidade ou estratégia processual da parte. A inovação, neste caso, além do óbice da preclusão consumativa geraria insegurança jurídica.

II. Preliminarmente: Nulidade

Sustenta a Recorrente a improcedência dos lançamentos de ofício em face da não comprovação da ocorrência dos fatos geradores, pois a fiscalização não apresentou os Livros da Escrituração Digital acompanhados das notas fiscais que deram lastro aos lançamentos.

Ocorre que a análise se deu com base nos documentos constantes na escrituração digital transmitida pela Recorrente o que, inclusive, é inconteste, fato é que a Recorrente não contesta qualquer valor descrito, não havendo, portanto, violação aos artigos 9º e 1º do Decreto 70.235/72

III. Do Mérito:

III.1 – Das Bonificações

A fiscalização constatou que “as mercadorias recebidas em bonificação durante o ano de 2017 foram lançadas a crédito na conta de resultado “31201002 – Bonificações obtidas” e débito na conta de custos “51101008 – Mercadorias Bonificadas/Brindes”, cujos históricos identificam o fornecedor e o número da nota emitida sob o CFOP “1910” ou “2910”. Em 2018 os registros das bonificações em mercadorias se realizaram mediante débito na conta de estoque “11301998 – Bonif de mer. Decorrente de verba” e crédito na conta “11301999 – Verbas Rec. P/Rebate de Custo”. Os anexos “II – LANÇAMENTOS A CRÉDITO NA CONTA “31201002 – BONIFICAÇÕES OBTIDAS” – ANO 2017” e “III – LANÇAMENTOS A CRÉDITO NA CONTA “11301998 – BONIF DE MER. DECORRENTE DE VERBA” – ANO 2018”, integrantes do presente termo fiscal, detalham os lançamentos referidos.”

Entendeu que “de acordo com a Solução de Consulta nº 291 – Cosit, de 13 de junho de 2017, as bonificações em mercadorias que não atendam aos requisitos do desconto incondicional, sem vinculação direta às operações de venda dos fornecedores, enquadram-se no conceito de doação e configuram-se como receitas auferidas pela pessoa jurídica no ato do recebimento da mercadoria.” A DRJ, manteve a autuação fiscal sob os mesmos fundamentos.

Já em relação as bonificações obtidas mediante descontos comerciais ou dinheiro em espécie foram lançadas nas seguintes contas redutoras do custo das mercadorias vendidas:

- 51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos e
- 51101019 – (-) Verbas Recebidas para Rateio.

Neste ponto, a fiscalização aponta ter realizado diligências fiscais tendo constado a prática usual de pagamentos de bonificações, o que configura hipótese de incidência das contribuições sobre o total das receitas auferidas independentemente de suas denominações ou classificações contábeis. vejamos:

31-) A fim de corroborar os registros contábeis procedeu-se à execução de diligências fiscais em uma amostragem dos diversos fornecedores da empresa atacadista, obtendo-se em resposta aos termos enviados cópias de contratos, acordos comerciais firmados e mensagens eletrônicas identificando a fiscalizada e

a empresa “P. SEVERINI NETTO COMERCIAL LTDA nas negociações, esta última mencionada nos parágrafos “24” e “25” como pertencente ao mesmo grupo econômico denominado “Vila Nova”

32-) Documentos apresentados corroboram a prática usual de pagamentos de bonificações, conforme informações mostradas no quadro a seguir sobre as principais verbas negociadas e acordadas com alguns fornecedores:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	ACORDOS COMERCIAIS
BIC AMAZÔNICA S.A.	04.402.277/0001-00	Verbas “Sell Out”
BOMBRIL S/A	50.564.053/0001-03	Verbas “Sell Out” e “Sell In”
BRF S. A	01.837.723/0001-27	Verbas Rota Black 2% Verbas “Sell In” - Volume
KIMBERLY CLARK BRASIL IND. COM. LTDA	02.290.277/0001-21	Verbas “Sell In” Verbas de investimento
LORENZETTI SA IND. BRASILEIRAS ELETROMETALURGICAS	61.413.282/0001-43	Fidelidade Ações de Vendas
MELITTA DO BRASIL IND. E COM. LIMITADA	62.000.278/0001-16	Atingimento de cotas de vendas Ações em pontos de venda Promoção de Aniversário
MONDELEZ BRASIL LTDA	33.033.028/0001-84	Campanhas de Giro de Estoque Encarte Virtual Negociação “Sell In” Fidelidade Crescimento
SEARA ALIMENTOS LTDA	02.914.460/0112-76	Fechamento de Volume Rebaixa de Preço Verbas “Sell Out” e “Sell In”

33-) O quadro abaixo descreve a natureza dos acordos comerciais:

Verbas de incentivo pela quantidade comercializada	“Rota Black 2%” Fechamento de Volume Crescimento Atingimento de cotas de vendas Verbas de investimento
Verbas referentes ao giro do produto	“Sell In” – Gestão das vendas realizadas ao varejista “Sell Out” – Gestão das vendas realizadas pelo varejista ao consumidor Rebaixa - redução do preço de venda do produto Verbas de Logística
Verbas relacionadas a campanhas de publicidade e marketing	Ações em pontos de venda Promoção de aniversário Encarte virtual Fidelidade

34-) Portanto, as receitas escrituradas nas contas “51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos” e “51101019 – (-) Verbas Recebidas Para Rateio”, que 10.637/2002 (PIS) e do artigo 1o da Lei no 10.833/2003 (COFINS), que definem a incidência das contribuições sobre o total das receitas auferidas independentemente de suas denominações ou classificações contábeis. retratam as práticas comerciais de recebimentos de verbas bonificadas, estão sujeitas à tributação do PIS e COFINS não cumulativos pelos motivos expostos nos parágrafos “29” e “30” e por força do artigo 1º da Lei no 10.637/2002 (PIS) e do artigo 1º da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), que definem a incidência das contribuições sobre o total das receitas auferidas independentemente de suas denominações ou classificações contábeis.

A questão de fundo é marcada por uma profunda controvérsia tanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) quanto no Superior Tribunal de Justiça (STJ), onde a natureza jurídica dessas verbas é objeto de interpretações divergentes.

Enquanto a fiscalização e parte da jurisprudência administrativa tendem a classificar as bonificações condicionadas como receitas operacionais, a evolução do pensamento jurídico-tributário tem caminhado para o reconhecimento de que tais ingressos representam, em verdade, uma redução do custo de aquisição das mercadorias. Essa complexidade é evidenciada pela existência de afetação pelo Superior Tribunal de Justiça do REsp 2.221.794 por meio do tema 1.412, que reflete a persistência da dúvida sobre se o bônus recebido pelo varejista constitui uma nova riqueza ou apenas um abatimento no preço de compra.

No caso concreto, a análise técnica da escrituração contábil revela que a Recorrente adotou procedimentos que reforçam a natureza de rebate de custo das operações. Tal como apontado pela fiscalização, no ano de 2017, as bonificações foram lançadas a crédito na conta de resultado “31201002 – Bonificações obtidas” e a débito na conta de custos “51101008 – Mercadorias Bonificadas/Brindes”, com históricos que identificam o fornecedor e a nota fiscal emitida sob os CFOP’s 1910 ou 2910. Em 2018, a contabilização foi a débito na conta de estoque “11301998 – Bonif de mer. Decorrente de verba” e crédito na conta “11301999 – Verbas Rec. P/Rebate de Custo”. Tal registro demonstra que as mercadorias recebidas gratuitamente ou com desconto não geraram um ingresso financeiro autônomo, mas sim uma diminuição do valor médio do estoque e, conseqüentemente, do custo das mercadorias vendidas (CMV).

Já em relação às bonificações obtidas mediante descontos comerciais ou dinheiro em espécie, estas foram registradas nas contas redutoras do custo das mercadorias vendidas “51101015 – (-) Descontos Comerciais Obtidos” e “51101019 – (-) Verbas Recebidas para Rateio”. Neste ponto, como já consignado, a fiscalização informa que diligências realizadas junto a fornecedores (como a obtenção de contratos e mensagens eletrônicas) corroboram que tais verbas são retribuições por medidas de ampliação de vendas e tratamento privilegiado, o que as caracterizaria como receita bruta. Todavia, tal interpretação ignora a substância econômica da transação à luz da jurisprudência consolidada da Primeira Turma do STJ.

A despeito da divergência entre as Turmas do STJ, filio-me à tese fixada pela Primeira Turma no REsp 1.836.082/SE, sob a relatoria da Ministra Regina Helena Costa. Naquele julgado paradigmático, restou assentado que os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência de PIS e COFINS a cargo do adquirente, por serem rubricas redutoras de custos.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 1º, CAPUT, § 3º, V, A, DAS LEIS NS. 10.637/2002 E 10.883/2003. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. INGRESSO PATRIMONIAL NOVO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E PROVIDO. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na

sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.II - O tribunal de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Não existência de omissão, contradição ou obscuridade.III - Consoante previsto nos arts. 1º, § 3º, V, a, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.883/2003, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, consiste no total de receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, razão pela qual o conceito jurídico de receita não se vincula àquele veiculado pela ciência das finanças. Precedente do STF.IV - Nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluyente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora dos custos do comprador.V - A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço.VI - Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente.VII - Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(STJ - REsp: 1836082 SE 2019/0262270-4, Relator: REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento: 11/04/2023, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJE 12/05/2023)

A pactuação de contrapartidas, como a exposição de produtos ou o atingimento de metas, não desnatura a operação mercantil para transformá-la em uma prestação de serviço isolada, conforme reiterado no AgInt no REsp 2.174.234/RS

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS POR VAREJISTA COM DESCONTO CONCEDIDO POR FORNECEDORES. PARCELA REDUTORA DO CUSTO QUE NÃO CARACTERIZA RECEITA DO COMPRADOR. CONTRAPARTIDA DO ADQUIRENTE PARA OBTENÇÃO DO ABATIMENTO NÃO CONSTITUI PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. MULTA PREVISTA NO ART. 1.021, § 4º, DO CPC/2015. DESCABIMENTO. I - Esta Turma adota o entendimento segundo o qual, nas relações comerciais entre agentes econômicos, o adquirente de mercadorias para revenda despende valores com a compra de produtos para desempenho de sua atividade empresarial, sendo desinfluyente a natureza jurídica dos descontos obtidos do fornecedor para a incidência das contribuições em exame quanto ao varejista, porquanto rubrica modificadora da receita de quem vende e redutora

dos custos do comprador. II - A pactuação de contrapartida a cargo do revendedor para a redução da quantia paga ao fornecedor constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, motivo pelo qual não pode ser dissociada desse contexto para figurar, autonomamente, como a contraprestação por um serviço. III - Os descontos concedidos pelo fornecedor ao varejista, mesmo quando condicionados a contraprestações vinculadas à operação de compra e venda, não constituem parcelas aptas a possibilitar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS a cargo do adquirente. IV - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso. V - Agravo Interno improvido.

(STJ - AgInt no REsp: 2174234 RS 2024/0373558-5, Relator: Ministra REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento: 07/04/2025, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJEN 10/04/2025)

Os precedentes invocados, definem que a natureza jurídica dos descontos ou bonificações obtidos é desinfluyente para a incidência tributária no varejista, pois representam rubrica modificadora do preço de venda e, conseqüentemente, redutora dos custos do comprador. O STJ enfrentou especificamente o argumento de que contrapartidas contratuais, tais como as identificadas pela fiscalização nas diligências no presente caso, poderiam desnaturar o desconto, concluindo que a pactuação de contrapartida constitui forma de composição do preço acordado na transação mercantil, não podendo ser isolada como prestação de serviço autônoma.

Portanto, as receitas escrituradas nas contas 31201002, 11301998 51101015 e 51101019, embora retratem práticas comerciais de recebimento de verbas, não se amoldam ao conceito de receita tributável por não representarem ingresso patrimonial novo, mas sim redução de custo. A tentativa da fiscalização de tributar tais valores com base na "totalidade das receitas" esbarra na premissa de que a bonificação, seja em mercadoria ou em dinheiro, reduz o desembolso líquido do adquirente para a formação de seu estoque.

Diante do exposto, e ressalvada a controvérsia que ainda permeia os tribunais superiores e este Conselho, voto pelo provimento do recurso para afastar a incidência de PIS e COFINS sobre as bonificações registradas pela Recorrente nas contas 31201002, 11301998, 51101015 e 51101019.

III.2 - Da majoração da multa de ofício para 112,5%

No que tange à penalidade aplicada, pleiteia a Recorrente a reforma quanto à majoração da multa de ofício, originalmente elevada ao patamar de 112,5% com fulcro no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Inicialmente, conforme apontado pela Recorrente, é imperativo contextualizar que o procedimento fiscalizatório transcorreu entre março de 2020 e fevereiro de 2021, período

marcado pelo ápice da pandemia de COVID-19, circunstância de força maior que impactou severamente a capacidade operacional das empresas.

Conforme demonstrado pela Recorrente, o afastamento de colaboradores do setor administrativo por motivo de doença reduziu a força de trabalho disponível para o atendimento célere das requisições fiscais, o que, por si só, mitiga a caracterização de uma conduta omissiva deliberada ou contumaz. Todavia, para além do contexto excepcional da pandemia, a análise do suporte fático das intimações revela que a majoração carece de fundamento jurídico no caso concreto.

A legislação estabelece hipóteses restritas para o agravamento da multa de ofício, exigindo o não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos que sejam efetivamente necessários e inéditos ao deslinde do lançamento.

No presente caso, as intimações que fundamentaram o agravamento solicitavam informações sobre a “natureza dos valores lançados”, dados estes que já se encontravam substancialmente à disposição da autoridade fiscal por meio da Escrituração Fiscal Digital (EFD-Contribuições) baixada diretamente do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

A própria fiscalização, ao lavrar o auto de infração, demonstrou ter pleno conhecimento de que os valores se referiam a contas redutoras de custo, utilizando-se dessas informações para fundamentar sua tese de que tais parcelas seriam receitas tributáveis. Ora, se a informação requisitada já integrava o acervo documental em posse do Fisco e foi suficiente para a lavratura do auto independentemente de resposta formal, o esclarecimento solicitado revela-se desnecessário para a constituição do crédito tributário.

Ademais, verifica-se que parte das requisições fiscais visava transferir ao contribuinte o ônus de elaborar planilhas e realizar cruzamentos de dados que competem à própria atividade de auditoria, como a verificação da inclusão do ICMS-ST na base de cálculo dos créditos. O não atendimento de intimações que buscam compelir o sujeito passivo a executar o trabalho analítico da fiscalização, especialmente quando os dados brutos já foram fornecidos via SPED, não autoriza a exasperação da penalidade prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Observa-se aqui é a ausência de subsunção do fato à norma, pois a conduta da Recorrente não se amolda às hipóteses de resistência ou embaraço à fiscalização, uma vez que não houve omissão de arquivos técnicos ou sistemas previstos nos incisos II e III do referido parágrafo, nem a sonegação de esclarecimentos que o Fisco já não possuísse.

Portanto, diante da inexistência de pressuposto fático que justifique o agravamento da sanção, e considerando que as informações solicitadas se referiam a situações que a fiscalização já havia detectado por meios próprios, a majoração da multa de ofício deve ser afastada.

Assim, em relação ao crédito tributário remanescente deve-se reduzir a multa de ofício ao patamar residual de 75%, restabelecendo a proporcionalidade da sanção diante da ausência de suporte fático para a sua majoração.

Dispositivo.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, na parte conhecida, para rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para afastar a incidência de PIS e COFINS sobre as bonificações registradas pela Recorrente nas contas 31201002, 11301998, 51101015 e 51101019 e em relação ao crédito tributário remanescente reduzir a multa de ofício ao patamar 75%.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima