



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

Processo nº 16682.720147/2015-12
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3401-001.490 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de setembro de 2018
Assunto CESSÃO DE NOME
Recorrentes CASAS GUANABARA COMESTÍVEIS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade local da RFB adote as seguintes providências: (i) verifique e ateste o cálculo correto a liquidar a decisão a respeito da contribuição ao PIS respeitante ao mês de dezembro de 2010, de modo a cotejar o memorial de cálculo realizado pelo relator do Acórdão DRJ nº 09-58379 e aquele contraposto pela contribuinte em seu recurso voluntário; (ii) intime a contribuinte a discriminar, em planilha elaborada para este fim, todas as notas fiscais emitidas especificamente em operações de bonificação, nela apontando, ainda, o local em que se encontram no presente processo eletrônico (número da folha); (iii) confeccione "Relatório Conclusivo" fundamentado da diligência, com os esclarecimentos que entender necessários; e (iv) intime a contribuinte para que se manifeste sobre o Relatório Conclusivo e demais documentos produzidos em diligência, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, trintídio após o qual, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento do julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique

Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Trata-se de **autos de infração**, situados às *fls.* 24.025 a 24.043 (Cofins) e *fls.* 24.003 a 24.021 (PIS), lavrados com o objetivo de formalizar a cobrança de/em razão da falta de recolhimento de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), referentes ao período de apuração compreendido entre 01/01/2010 e 31/12/2010, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 50.598.205,45 (Cofins) e R\$ 10.844.224,94 (PIS).

Segundo se depreende do **termo de verificação fiscal**, situado às *fls.* 23.941 a 24.001, narra a autoridade fiscal que o procedimento identificou que: **(i)** as mercadorias recebidas pela empresa a título gratuito, contabilizadas na conta nº 2156 (“bonificações em mercadorias”), caracterizam-se como receitas que devem integrar a base de cálculo das contribuições em comento; **(ii)** apropriação indevida de créditos de PIS e COFINS sobre aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota zero; **(iii)** apropriação indevida de créditos de PIS e COFINS sobre despesas de combustíveis; e **(iv)** omissão da receita de revenda de mercadorias sujeita ao regime não cumulativo do PIS e da COFINS.

A contribuinte, intimada em 27/01/2015, apresentou, em 23/02/2015, a **impugnação**, situada às *fls.* 24.051 a 24.074, na qual argumentou, em síntese: **(i)** que as bonificações se constituem descontos incondicionais e, ainda que tributáveis fossem, constituiriam crédito e abatimento da base de cálculo, havendo por fim de se discriminar os itens recebidos em bonificação cuja venda constitui receita sujeita à alíquota zero ou à tributação monofásica; **(ii)** sobre os créditos glosados pela autoridade, fiscal, com relação àqueles relativos à compra de **papel higiênico**, a alíquota para a receita de venda foi reduzida a zero apenas em março de 2013 pela Medida Provisória nº 609/2013, sendo que, em 2010, a sua aquisição ainda gerava crédito e, sobre o **leite em pó**, igualmente sujeito à glosa, se de um lado sua aquisição não gera crédito (alíquota zero), a receita de sua venda deve ser suprimida da base de cálculo; **(iii)** as despesas de **combustíveis** têm natureza de despesas de **frete** e, como tal, integram o custo de aquisição das mercadorias revendidas por força da alínea 'a' do § 1º do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, constituindo crédito de PIS e Cofins nos termos no inciso I do art. 3º das Leis nº 20.637/2002 e nº 10.833/2003, constituindo-se como crédito também por participar da operação de venda com fundamento no inciso IX do dispositivo ora referido; **(iv)** nos meses de **maio e junho**, a autoridade fiscal considerou valores já informados na planilha "Apuração de débitos de PIS e Cofins" apresentada pela ora recorrente, encontrando-se a discriminação de tais valores no Anexo D da impugnação apresentada, tendo sido considerada, ainda, a receita de venda dos produtos relacionados no Anexo E (**produtos hortícolas e frutas** classificados nos capítulos 7 e 8 da TIPI), submetidos à alíquota zero de PIS e Cofins nos termos do inciso III do art. 28 da Lei nº 10.865/2004 e, quanto aos demais

itens, se a receita de venda é tributada pelo PIS e pela Cofins (1,65% e 7,6%, respectivamente), suas aquisições geram créditos não considerados no lançamento de ofício.

Em 28/09/2015, a 02ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) proferiu o **Acórdão DRJ nº 09-58379**, situado às fls. 24.832 a 24.841, de relatoria do Auditor-Fiscal Robson Marcos Schreider, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a impugnação, exonerando em parte o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2010 BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS RECEITAS.

Para fins de apuração do valor tributável, computa-se o total das receitas, que compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

PIS/PASEP - COFINS. INSUMOS O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Diante da exoneração do crédito tributário, o acórdão foi submetido à apreciação deste Conselho por **recurso de ofício**, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e art. 1º da Portaria do Ministério da Fazenda nº 3, de 3 de janeiro de 2008.*

A contribuinte foi intimada via postal em 23/10/2015, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 24.849 e, em 18/11/2015, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à fl. 24.853, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 24.854 a 24.871, no qual reiterou as razões de sua impugnação quanto às **(i)** bonificações; e **(ii)** as despesas de **combustíveis**, acrescendo, ainda, que **(iii)** houve apuração equivocada por parte da decisão de primeira instância administrativa quanto à exigência de PIS referente a dezembro de 2010.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe, em primeiro lugar, e antes de se passar ao conhecimento em apartado do **recurso de ofício**, a análise do pleito da recorrente naquilo que concerne ao valor exonerado pela decisão de primeira instância administrativa de contribuição ao PIS respeitante ao mês de dezembro de 2010. A decisão sob análise não se ateu a julgar e dizer o direito, mas buscou apurar os valores envolvidos. Em que pese a em tudo elogiável intenção de se fornecer a decisão mais precisa possível ao jurisdicionado, o apego a funções que seriam próprias da unidade local, como a apuração realizada pelo julgador *a quo*, acabam por imprimir nova perspectiva ao curso do processo, pois, ao se comprometer com um determinado valor (*quantum*), possibilita-se às partes um questionamento de ordem superveniente que precisará ser enfrentado pelo aplicador.

Como se percebe, não se trata mais de recalcitrância sobre uma dada questão de direito a ser liquidado em etapa posterior (*an debeatur*), mas de um recurso sobre a própria liquidação (*quantum debeatur*). E, uma vez que uma das partes discorda da decisão e dela recorre, estabelece-se a obrigação do julgador *ad quem* de se pronunciar sobre a matéria, sob pena de se configurar o *non liquet*: os valores atinentes à liquidação se convolvam em questão de fato que demanda uma decisão, o que, por seu turno, torna imprescindível o revolvimento das provas e a elaboração de cálculos. Estabelecida está, como se pode perceber, a necessidade da diligência apta a sanar dúvida surgida no curso do julgamento.

No caso concreto, o julgador buscou o valor constante da coluna "*PIS Devido (PIS a pagar - DCTF - DComp)*", reproduzido na "*infração 0001*" constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e, deste valor, deduziu os montantes das alíneas 'a' a 'e' do item nomeado "*DOS AUTOS DE INFRAÇÃO*" do acórdão recorrido e, ao apurar valor negativo, chegou a resultado do qual a contribuinte discorda:

Cálculo da contribuinte								Cálculo da DRJ		
	Anexo XXII	a)	b)	c)	d)	e)	Resultado	Resultado Ajustado	2010	PIS MANTIDO (PIS A PAGAR - DCTF)
Jan	379.126,80	48.618,02	59.884,46	-	11.171,29	261.474,28	- 2.021,24	-	Jan	0,00
Fev	348.733,35	36.247,56	40.429,02	-	8.977,97	230.358,68	32.720,12	30.698,88	Fev	30.698,93
Mar	388.692,07	47.599,45	79.846,29	-	13.398,30	304.570,93	- 56.722,90	-	Mar	0,00
Abr	378.355,91	45.620,79	44.658,48	-	12.594,61	220.597,38	54.884,65	-	Abr	0,00
Mai	343.347,85	51.580,73	46.490,53	1.143,10	8.685,34	247.646,52	- 12.198,36	-	Mai	0,00
Jun	397.678,94	43.780,06	58.387,68	1.088,30	8.084,71	254.512,77	31.825,42	17.788,81	Jun	17.788,78
Jul	454.430,26	50.682,65	51.267,14	-	9.840,56	268.809,45	73.830,46	73.830,46	Jul	73.830,46
Ago	378.995,69	54.452,84	46.364,35	-	8.502,55	257.417,66	12.258,30	12.258,30	Ago	12.258,30
Set	431.135,56	52.340,27	44.878,85	-	11.635,96	286.106,90	36.173,58	36.173,58	Set	36.173,58
Out	676.822,10	46.503,99	140.115,86	-	10.063,10	325.286,22	154.852,93	154.852,93	Out	154.852,93
Nov	521.437,94	60.699,70	65.539,43	-	11.485,00	340.249,47	43.464,34	43.464,34	Nov	43.464,34
Dez	297.355,75	41.869,90	53.274,61	-	13.598,80	260.110,47	- 71.498,04	-	Dez	163.608,93
								369.067,29	TOTAL	532.676,24

Evidentemente, **não** se está diante de caso de nulidade, mas de típica controvérsia cuja solução implicará pronunciamento quanto ao mérito. Contudo, tampouco é viável a este colegiado afirmar qual dos dois resultados está correto e, uma vez que se vincular a um ou outro resultado seria temerário, cabe à unidade local dirimir a incerteza e **atestar o cálculo correto**, pois afirmar um ou outro valor é um típico ato decisório. Tal postura é consentânea, ademais, com o vetor da segurança jurídica, pois, uma vez não esgotada a jurisdição deste Conselho após a realização da diligência, tanto contribuinte como Fazenda Pública poderão se manifestar sobre o cálculo realizado e, eventualmente, caso necessário, novas diligências poderão ser determinadas, questão, repita-se, que não estaria sob exame neste momento processual caso a decisão *a quo* tivesse preferido se ater ao direito: uma vez que a própria liquidação é devolvida ao conhecimento deste Conselho, a controvérsia passa, inexoravelmente, a merecer análise.

Em igual sentido, em prestígio à economia processual, deve a diligência aproveitar para antecipar e dirimir de uma só vez, na medida do possível, todas as dúvidas que possam potencialmente surgir no julgamento do feito, de forma a evitar novas conversões. Assim, considerando que a decisão objugada entendeu que as mercadorias recebidas em bonificação se constituem como receitas que deveriam ser oferecidas à tributação do PIS e da Cofins, é necessário que se empreste atenção ao argumento da contribuinte no sentido de que as mercadorias recebidas a este título não foram incluídas nas mesmas notas fiscais que representavam aquisição de mercadorias para revenda, mas em notas separadas e específicas. Sem se comprometer com o mérito *ad causam*, alega a contribuinte a prática comercialmente conhecida como "*dúzia de treze*", em que o vendedor oferece, ao invés do desconto no preço, o envio de mais mercadorias pelo mesmo valor, o que tem por efeito, na prática, a diminuição do custo unitário de cada mercadoria recebida pelo cliente, o que é entendido como desconto incondicional, pois independe de evento posterior à emissão da nota. Assim, necessário que se discriminem tais notas emitidas especificamente para este fim para se subsidiar a formação da convicção deste colegiado quando do retorno dos autos.

Assim, da maneira em que se encontra, o processo não se encontra em condições de julgamento, razão pela qual voto, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, por converter o presente feito em diligência, para que a unidade local adote as seguintes providências:

- (i) Verificar e atestar o cálculo correto a liquidar a decisão a respeito da contribuição ao PIS respeitante ao mês de dezembro de 2010, de modo a cotejar o memorial de cálculo realizado pelo relator do **Acórdão DRJ nº 09-58379** e aquele contraposto pela contribuinte em seu recurso voluntário;
- (ii) Intimar a contribuinte para discriminar, em planilha elaborada para este fim, todas as notas fiscais emitidas especificamente em operações de bonificação, nela apontando, ainda, o local em que se encontram no presente processo eletrônico (número da folha);
- (iii) Confeccionar “Relatório Conclusivo” fundamentado da diligência, com os esclarecimentos que entender necessários;
- (iv) Intimar a contribuinte para que se manifeste sobre o “Relatório Conclusivo” e demais documentos produzidos em diligência, querendo, em prazo não inferior a 30 (*trinta*) dias, trintídio após o qual, com ou sem

Processo nº 16682.720147/2015-12
Resolução nº **3401-001.490**

S3-C4T1
Fl. 24.981

manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento do julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator