



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

Processo n° 11516.002174/2010-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.683 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2012
Matéria PIS-COFINS
Recorrente GENESIO A MENDES & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PIS E COFINS

Período de apuração: 2006 a 2008

Ementa:

RECEITAS FINANCEIRAS. BONIFICAÇÕES.

Não se considera receita financeira o montante recebido de fornecedores a título de bonificação pelo cumprimento de metas e ações.

CRÉDITO. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. FRETE.

Na tributação concentrada, há vedação legal ao creditamento de bens adquiridos para revenda, e do frete a eles relativo.

CRÉDITO. PIS. COFINS. EMBALAGENS DE TRANSPORTE.

As embalagens que, ao invés de serem incorporadas ao produto durante o processo produtivo (embalagens de apresentação), o são apenas após sua conclusão, destinando-se tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens de transporte) não geram direito a creditamento em relação a suas aquisições.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE CONFISCO.

A multa de ofício de 75% da diferença de tributos apurada, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, não se afigura como confiscatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Raquel Motta Brandão Minatel, Adriana Oliveira e Ribeiro, e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa a autuação a que se refere o presente processo sobre exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, acrescidas as contribuições da multa de ofício e dos juros de mora decorrentes.

O Auto de Infração (fls. 141 a 155), lavrado em 2/7/2010, decorre de constatação pela autoridade fiscal (em Termo de Verificação e de Encerramento de Fiscalização, datado de 1/7/2010 - fls. 132 a 140) de:

- a) divergência na apuração das receitas de revenda de bens sujeitas às alíquotas normais e às sujeitas à alíquota zero (produtos sujeitos a tributação concentrada - monofásica);
- b) exclusão indevida de receitas recebidas classificadas como “outras receitas - verbas”;
- c) utilização de créditos extemporâneos sem a devida retificação de Dacon e DCTF correspondentes;
- d) apuração indevida de crédito sobre compra de bens para revenda tributados pelo sistema concentrado (monofásico);
- e) desconto de crédito indevido de despesas de frete relativo a operações de revenda de produtos tributados pelo sistema concentrado (monofásico); e
- f) desconto de crédito indevido de compras de embalagens.

Cientificado em 10/7/2010 (fls. 146 e 153), o sujeito passivo da autuação apresentou impugnação tempestiva em 4/8/2010 (fls. 170 a 183), alegando, em suma, que:

- a) a autuação impediu o exercício da ampla defesa, e inclusive o recolhimento de parcelas consideradas devidas, por não discriminar cada uma das parcelas exigidas e/ou glosadas, não atendendo ao disposto nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e no art. 142 do CTN;

- b) não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas decorrentes de depósitos em espécie contabilizados como “Receitas diversas - verbas”, pois tais valores constituem verdadeiras receitas financeiras, em função do atingimento de determinadas metas, ou cumprimento de determinadas ações, como redução do valor de revenda dos produtos;
- c) ainda que admitida a possibilidade de tributação de PIS e COFINS sobre as “Receitas diversas - verbas”, esta deveria ser feita proporcionalmente, tributando-se 15% dos valores contabilizados na rubrica, e não 100% (em respeito à proporcionalidade entre a receita decorrente da venda de produtos monofásicos e de produtos com tributação normal);
- d) a recorrente tem direito ao crédito referente a embalagens e ao serviço de frete-transporte empregados na venda das mercadorias, em função do regime de não-cumulatividade; e
- e) a multa de ofício (no percentual de 75%) é confiscatória, motivo pelo qual sua exigência deve ser afastada.

A impugnação foi apreciada em 5/8/2011, pela DRJ/Florianópolis (fls. 193 a 200), que concluiu pela procedência da autuação, sustentando que:

- (a) não se configura cerceamento de defesa se o conhecimento do atos processuais pelo autuado e seu direito de resposta ou de reação se encontram plenamente assegurados;
- (b) as verbas recebidas de fornecedores decorrentes de bonificações por atendimento de metas são tributadas, por não se caracterizarem como receitas financeiras;
- (c) as despesas com fretes relativos a bens sujeitos à tributação concentrada adquiridos para revenda não geram direito a crédito;
- (d) as embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte de produtos acabados (embalagens para transporte) não geram direito a creditamento relativo a suas aquisições; e
- (e) no regime da não-cumulatividade, o aproveitamento de créditos não declarados à época própria (créditos

extemporâneos) deve ser precedido de revisão da apuração do período ao qual pertencem tais créditos.

Cientificada da decisão de primeira instância (AR às fls. 754, datado de 25/10/2011), a autuada apresenta RECURSO VOLUNTÁRIO tempestivo em 23/11/2011 (fls. 770 a 785), basicamente reproduzindo o texto apresentado na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

No recurso voluntário, apresenta-se questão preliminar, referente a eventual nulidade do lançamento, pela alegação de cerceamento de defesa, e temas de fundo relativos à autuação. Passa-se, a seguir, à análise e manifestação sobre cada um dos tópicos apontados pela recorrente.

Da preliminar pela nulidade

A recorrente aponta nulidade, por cerceamento de defesa, visto que não foi detalhada pela fiscalização na autuação (especificamente no Termo de Verificação e de Encerramento de Fiscalização/TVEF - fls. 132 a 140) a matéria tributável, pois não houve menção específica a cada uma das parcelas exigidas e/ou glosadas, afrontando o teor dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 142 do CTN.

De início, destaque-se estarem presentes na autuação todos os elementos constantes nos dispositivos normativos citados, não se vislumbrando qualquer mácula à defesa da empresa, que, de fato, vem sendo exercida para cada um dos tópicos referentes a irregularidades apontadas pela fiscalização. Ausentes, assim, os elementos caracterizadores de nulidade.

É de se adicionar, por relevante, a este caso concreto, que a constatação de irregularidades pela fiscalização, e a comprovação de atendimento pela empresa em relação a alguns itens, foi levada a cabo antes mesmo da autuação. Durante todo o procedimento fiscal, as pendências constatadas pelo Fisco que foram objeto de comprovação de atendimento pela fiscalizada deixaram de figurar na autuação (vide, por exemplo, fls. 139 e 140).

Não prospera, assim, a alegação de obstaculização à defesa, em ofensa aos comandos dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 142 do CTN.

Das receitas contabilizadas como “Receitas diversas - verbas”

A recorrente contabilizou na rubrica em epígrafe receitas decorrentes de depósitos em espécie efetuados por fornecedores em função do atingimento de determinadas metas, ou cumprimento de determinadas ações, como redução do valor de revenda dos produtos. Sustenta ainda a recorrente que tais receitas são verdadeiramente financeiras.

O tribunal *a quo* traz definição doutrinária de receitas financeiras (aquelas decorrentes de juros, desconto e atualização monetária prefixada, ou as oriundas de aplicações temporárias em títulos, *v.g.*). Complementa a definição com os arts. 373 e 375 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), Decreto nº 3.000/1999:

“Subseção I - Receitas e Despesas Financeiras

Receitas

Art.373.Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, §3º).”

“Art.375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único.As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).”

Fossem as receitas classificáveis como financeiras, aplicável seria o disposto no Decreto nº 5.442/2005 (que sobrepôs a disciplina anterior, dada pelo Decreto nº 5.164/2004), que trata da redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Contudo, no caso em análise, as receitas não guardam qualquer correlação com o atributo de “financeiras”. Ademais, como se destaca no TVEF (fls. 135), os documentos apresentados demonstram apenas que a empresa efetuou venda de alguns produtos com redução de preços, como uma das ações para aumentar as vendas de determinados produtos, não tendo tais receitas as características de receitas financeiras, tampouco caracterizando-se como decorrentes de operações que sofreram tributação concentrada (monofásica).

Endossando nosso entendimento, mencione-se ilustrativamente ainda a Solução de Consulta nº 128, de 7/5/2008, proferida pela DISIT/SRRF08 (DOU de 11/6/2008, pg. 42): “A redução de alíquotas disciplinada no Decreto nº 5.164, de 2004, não se aplica aos créditos efetuados por fabricante de veículos em favor de comerciante varejista, a título de bônus ou incentivos de vendas, por não terem natureza de receita financeira”.

Assim, as mencionadas “receitas diversas - verbas” incluem-se na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep (Lei nº 10.637/2002, art. 1º) e da COFINS (Lei nº 10.833/2003, art. 1º), não sendo procedente a argumentação da recorrente.

No que se refere à sustentação da recorrente no sentido de que, ainda que admitida a possibilidade de tributação de PIS e COFINS sobre as “Receitas diversas - verbas”, esta deveria ser feita proporcionalmente, tributando-se 15% dos valores contabilizados na rubrica, e não 100% (em respeito à proporcionalidade entre a receita decorrente da venda de produtos monofásicos e de produtos com tributação normal), acorda-se novamente com o teor da decisão *a quo*, de que os valores não correspondem a produtos vendidos com alíquota zero decorrente de tributação concentrada, mas sim a receitas tributáveis a alíquotas irregulares.

Dos créditos referentes a frete-transporte na venda

Sustenta a recorrente ter direito ao crédito referente ao serviço de frete-transporte na venda das mercadorias, em função do regime de não-cumulatividade.

Recorde-se de plano que a recorrente atua na distribuição de produtos farmacêuticos, cosméticos, produtos de perfumaria e artigos de higiene, tendo efetuado revenda de produtos de incidência monofásica de PIS e COFINS (sujeitos à alíquota zero na revenda) e produtos com incidência não-cumulativa às alíquotas normais das contribuições.

Verificando-se a autuação, constata-se que o contencioso restringe-se aos produtos submetidos a incidência monofásica.

Veja-se que as fundamentações legais da contribuição para o PIS/Pasep (Lei nº 10.637/2002) e da COFINS (Lei nº 10.833/2003), em cobrança não-cumulativa, estabelecem literalmente a impossibilidade de creditamento em relação a bens adquiridos para revenda na situação que aqui se analisa - tributação concentrada (art. 2º, § 1º, II; e art. art. 3º, I, “b”).

Em relação ao creditamento de frete na operação de venda, a legislação da COFINS (Lei nº 10.833/2003) apresenta dispositivo que expressamente o reconhece, excepcionando, contudo, novamente a situação que aqui se analisa (art. 3º, IX).

Por fim, destaque-se que a Lei nº 11.033/2004, em seu art. 17 (resultante da conversão da MP nº 206/2004, no qual o dispositivo era tratado no art. 16), ao estabelecer que “as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”, não inova materialmente, e não altera o tratamento anteriormente estabelecido, mas apenas o esclarece, diante de divergências interpretativas. A própria exposição de motivos da Medida Provisória (item 19) explicita que “as disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS”.

Arremate-se, sobre a impossibilidade de creditamento, que a DISIT da SRRF09 emitiu a Solução de Consulta nº 199, de 2008, exatamente em resposta à empresa recorrente (fls. 20 a 27), concluindo que:

“Não gera créditos para os fins previstos no art. 3º, I, da Lei nº 10.637, de 2002 e no art. 3º, I, da Lei nº 10.833, de 2003, a aquisição para revenda de produtos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2002, sendo, por conseguinte, impossível manter-se créditos segundo a disposição do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dada a inexistência destes.”

Ainda em relação ao frete, opõe-se a recorrente ao entendimento da fiscalização de que teria havido aproveitamento extemporâneo de créditos, em decorrência da não retificação de DACON e DCTF (IN RFB nº 1.015/2010, art. 10), alegando que não havia à época, norma que obrigasse às citadas retificações.

Novamente improcedentes as alegações, visto que as disposições do art. 10 da IN RFB nº 1.015/2010 já constavam do art. 14 da IN RFB nº 940/2009, e, antes, do art. 11 da IN RFB nº 590/2005.

Escorreitas, assim, as glosas efetuadas pelo Fisco.

Dos créditos referentes a embalagens de transporte

Sustenta ainda a recorrente ter direito ao crédito referente a embalagens empregadas na venda das mercadorias, em função do regime de não-cumulatividade.

No julgamento efetuado em primeira instância, explicitou-se a diferença entre “embalagens de apresentação” (incorporadas ao produto durante o processo de fabricação) e “embalagens de transporte” (as que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos, em quantidades usualmente superiores às vendidas no varejo, como engradados, etc.), à luz da definição de insumo, procedimentalizada nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004.

As embalagens objeto da glosa são da categoria “embalagens de transporte”, e não são utilizadas na fabricação ou produção dos bens, não se enquadrando como insumo, para os efeitos do creditamento pleiteado (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, art. 3º, II).

Destarte, também improcedente a argumentação da recorrente.

Da multa de ofício

Discute a recorrente ainda a magnitude da multa de ofício de 75% da diferença de tributos apurada, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, classificando-a como confiscatória.

De pronto, externe-se que a vedação constitucionalmente consagrada (art. 150, IV) é à utilização de “tributo” com efeito de confisco, não se referindo o texto magno a penalidade. Contudo, no que se refere à oposição a eventual comando constitucional, é de se destacar que o tema já está sumulado no âmbito deste tribunal administrativo:

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

Nas multas em que a lei fixa o valor ou percentual, é defeso ao julgador efetuar ponderações no sentido de redução. A questão é de *lege ferenda*.

Não goza de acolhida, assim, a argumentação em relação a eventual caráter confiscatório da multa expressamente prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996.

Pelo exposto, voto pelo não provimento do recurso voluntário.

CÓPIA