



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.003467/2004-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.849 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente NATIVA AGRONEGÓCIOS E REPRESENTAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÃO EM MERCADORIA.

A bonificação em mercadoria recebida de fornecedor não constitui receita, porém redução do custo unitário dos estoques adquiridos.

TRIBUTAÇÃO PELA COFINS. RECEITA DA ATIVIDADE TÍPICA. ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98

No âmbito dos julgamentos acerca da constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pacificou-se que o conceito de receita bruta, tributável pela COFINS, abrange as produzidas pelas atividades-fim da pessoa jurídica.

RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º DA Lei nº 9.718/98

O § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que amparou a tributação pela COFINS das receitas financeiras, foi declarado inconstitucional pelo STF, em sede do RE nº 585.235/MG, cuja repercussão geral foi reconhecida.

Por força do § 2º do art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15 (RICARF), as decisões do STF sob a sistemática de repercussão geral “deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos”.

AJUSTES MONETÁRIOS. IMPACTOS NOS PREÇOS DE COMPRA E VENDA

O valor efetivamente pago pelo cliente, calculado com base na cotação da saca do café vigente na data do pagamento da fatura, é o que deve ser computado na base de cálculo da COFINS, determinada sob o regime de caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando os lançamentos de ofício da COFINS sobre bonificações de vendas, receitas de propaganda e publicidade, receitas de aplicação financeira e registros na conta “clientes” cuja contrapartida foi lançada na conta “ajuste monetário”.

Vencidos os conselheiros Liziane Angelotti Meira e Winderley Morais Pereira, que votaram por manter o lançamento para as bonificações de fornecedores e receitas de propaganda e publicidade.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo do auto de infração de fls. 05/13, lavrado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Uberlândia/MG, por meio do qual está sendo exigido da interessada acima identificada, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor de R\$ 62.023,93, acrescido de multa de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2004. O total do crédito tributário constituído perfaz o valor de R\$ 135.316,18, conforme demonstrativo de fl. 04.

A presente autuação decorreu da apuração de infrações referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, objeto do processo 10675.003470/2004-88, derivando-se integralmente dos fatos nele apurados. Abaixo resume-se o descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 14/15, de mesmo teor do que consta no processo de IRPJ:

- a auditoria abrangeu o período de apuração de janeiro de 2000 a março de 2004;

- o contribuinte apurou a base de cálculo do imposto de renda, com base no Lucro Presumido, adotando para isto o regime de caixa, durante os anos-calendário de 2000 a 2002, conforme resposta apresentada;

- a partir do ano-calendário de 2003 a empresa passou a adotar a tributação do imposto de renda com base no Lucro Real;

- a empresa iniciou suas atividades em 06/06/2000;

- atendendo aos quesitos constantes do Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 59/62 e do Termo de Intimação Fiscal, fl. 68, o contribuinte apresentou os demonstrativos da base de cálculo da COFINS ao período objeto da auditoria, fls. 63/64;

- confrontando-se os valores constantes dos demonstrativos com aqueles constantes dos assentamentos contábeis, a Fiscalização constatou divergências quanto ao total do valor de receitas a serem consideradas na base de cálculo das contribuições e do IRPJ;

- para chegar a esta conclusão a Fiscalização montou as planilhas RECEITAS/ADIÇÕES, de fls. 16, 40 e 47, respectivamente para os anos de 2.000, 2001 e 2002, contendo a relação das contas consideradas com os respectivos valores mensais;

- para as contas que o razão continha elementos que não permitissem a identificação do valor lançado na planilha a Fiscalização montou planilhas auxiliares relacionando os lançamentos considerados, fls. 17/39 (2001) e 41/54 (2002);

- para as contas 2.1.1.07.xxxxx (Adiantamento Vendas - xxxxxxx), foram considerados apenas os lançamentos que tiveram como contrapartida as contas "Caixa" ou "Bancos", tendo em vista que a empresa adotou o regime de caixa, na apuração da base de cálculo dos tributos;

- nas vendas a prazo os valores foram considerados na data da liquidação das faturas;

- em 31/12/2002 foi lançado o saldo da conta de clientes, devido à alteração do regime de tributação adotado pelo contribuinte para Lucro Real;

- na planilha "RECEITAS DO ANO-CALENDÁRIO 2002" foi considerado no mês de dezembro de 2002 e lançado na linha correspondente as contas 1.1.2.01 .XXX (Duplicatas a Receber), o valor informado pelo contribuinte no "DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DE TRIBUTOS - MATRIZ E FILIAIS", na coluna "ADIANT. CLIENTES", no montante de R\$ 8.361.008,33, fls. 48 e 69;

- a Fiscalização confrontou os valores apurados com os valores constantes das DCTF apresentadas e recolhimentos efetuados, sendo geradas as diversas planilhas - DEMONSTRATIVO DE SITUAÇÃO FISCAL APURADA, uma para cada ano e tributo, que serviram de base para lavratura dos diversos Autos de Infração (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), fls. 56/58;

- quanto ao IRPJ foram consideradas como não sendo receitas da atividade da empresa as receitas constantes das contas 3.1.1.03.XXXXX (Juros Ativos), 3.1.1.03MOCXX (Rendimentos s/ Aplic. Financeira) e 3.1.1.03.XXXXX (Descontos Obtidos), 3.1.1.04.00005 (Outras Receitas), dos diversos estabelecimentos.

Inconformada, a interessada apresentou, em 25/10/2004, impugnação ao lançamento, fls. 88/114, instruída com documentos de fls. 115/2815, onde reafirma as razões contidas em sua impugnação referente ao processo de imposto de renda de pessoa jurídica, alegando, em síntese, o que se segue.

Requer que o presente processo seja julgado simultaneamente com o de IRPJ, posto ser o presente reflexo daquele.

De princípio que não pode concordar com a forma como foi realizada a fiscalização, posto que somente os livros magnéticos foram utilizados para efetuar o lançamento fiscal, não existindo nenhum documento comprobatório do que foi alegado.

Entende que todos os dados foram extraídos dos livros contidos nos documentos magnéticos fornecidos pela empresa, mas que os livros razão, onde os registros estão claros, não foram usados para esclarecer os fatos que deram origem ao lançamento.

Nesta direção, alega que a consulta aos livros, por si só, permitiria esclarecer que não existem as irregularidades alegadas.

Em seguida passa a demonstrar as falhas nas apurações realizadas pela fiscalização, de modo a comprovar a improcedência do auto de infração, que reproduz-se de acordo com o que consta na impugnação.

Erro na base de cálculo

Como razão diferenciada alega erro na apuração da base de cálculo relativa ao mês de outubro/2000, onde a diferença entre a receita apurada e a receita alegada atingiria total de R\$ 18.841,22 e não R\$ 94.265,67.

Alega que declarou tais receitas nas correspondentes DIPJ.

Das Bonificações

Informa que recebe de fornecedores algumas mercadorias em bonificações, um fato costumeiro nos meios comerciais e as revendem para seus clientes. Porém a Fiscalização considerou o recebimento dessas bonificações, ou seja, a entrada dessas mercadorias como fato gerador de IRPJ e reflexos, o que não tem o menor fundamento jurídico, fiscal e contábil.

Estranha o fato de não ter havido nenhuma intimação pedindo esclarecimentos, a qual, se tivesse havido, esclareceria os fatos e não ensejaria a lavratura dos autos de infração.

Junta por amostragem algumas notas desses recebimentos e de vendas dos mesmos produtos.

Afirma que no caso citado somente ocorre a incidência de tributação quando vende essas mercadorias a seus clientes e não na sua entrada como quer o fisco, alertando também que a venda desses produtos recebidos em bonificação foi oferecida à tributação no momento próprio, qual seja, o da venda. Acrescenta que aceitando-se o entendimento da fiscalização estar-se-á admitindo a incidência em duplicidade, uma vez que está sendo tributada na entrada e na saída do mesmo produto, prática rechaçada pelo nosso ordenamento jurídico.

Requer a exclusão dos valores tributados a título de bonificação da planilha elaborada pelo Fisco, nos seguintes períodos: julho, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2000; fevereiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2001; e janeiro, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2002.

Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Da Publicidade e Marketing

Sustenta que outra irregularidade na apuração fiscal foi ter se considerado como tributáveis os recebimentos de valores relativos à participação de fornecedores ou industriais no patrocínio de publicidade, os quais são repasses de parte das verbas publicitárias investidas pela impugnante na mídia local.

Propugna ser muito costumeiro os fornecedores e/ou indústrias ajudarem as empresas comerciais, suas revendedoras, na divulgação dos seus produtos, e que tais valores recebidos não constituem receita, mas tão somente ajuda nos custos de divulgação, um rateio das despesas.

Informa que esses valores foram incluídos indevidamente na base de cálculo para efeito de tributação nos meses de julho, agosto, outubro e novembro de 2000 e junho de 2001 e requer a devida exclusão da autuação.

Dos Lançamentos em Duplicidade

Afirma que existem no lançamento fiscal valores que foram considerados em duplicidade, conforme segue:

a) Lançamento em duplicidade de uma venda no valor de R\$ 50.812,60.

A fiscalização considerou essa mesma receita no mês de maio de 2001 como adiantamento de vendas e no mês de junho de 2001 como recebimento de soja em grãos, o que se pode conferir na sua planilha de receitas/adições.

A impugnante recebeu adiantamento de venda nos dias 02/05/01, 03/05/01, 04/05/01 e 26/05/01, nos valores respectivamente de R\$ 7.700,42, R\$ 6.394,90, R\$ 21445,08 e R\$ 15.272,20, totalizando o importe de R\$ 50.812,60.

Já no dia 19/06/2001, foi emitido a nota fiscal de venda desses produtos, que levou o n.º 3650. Esse lançamento foi transferido, na mesma data, para Grupo Receita Operacionais Bruta, conta Soja em grãos, conforme se demonstra com cópias do razão anexadas, o que levou a fiscalização a lançar essa receita também no mês de junho.

Requer a retirada da base de cálculo do lançamento do valor correspondente ao mês de junho/01, mantendo-se apenas o do mês de maio/01, como adiantamento de vendas.

b) Lançamento em duplicidade de uma receita no valor de R\$ 20.000,00, nos meses de junho e julho do ano de 2001.

Informa tratar-se de receita oriunda de prestação de serviço, representada pela nota fiscal de n.º 0015, emitida em favor da empresa Aventis Cropscience BR Ltda, mas que essa mesma receita foi apurada no mês de junho, como comissões sobre vendas, e no mês de julho, como duplicatas a receber, devendo ser retirado o primeiro lançamento, mantendo-o na data de seu efetivo recebimento.

Junta cópias do razão para comprovar suas alegações.

Das Aplicações Financeiras

Contesta a inclusão das receitas auferidas de aplicações financeiras como complemento da base de cálculo do IRPJ.

Alega que as receitas financeiras são tributadas na fonte, inclusive com retenção do IRRF pelas Instituições Financeiras, não podendo assim serem novamente tributadas, sob pena de serem tributadas em duplicidade.

Requer que os valores retidos sejam compensados com os levantados pela Fiscalização.

Dos Lucros e Dividendos

Opõe-se à tributação da receita referente ao lucro recebido da empresa Nativa Agronegócios Rep. Patos de Minas Ltda, da qual é sócia, nos meses de janeiro a agosto de 2002, posto ser optante pelo lucro presumido, modalidade na qual a distribuição de lucros é isenta, sendo, pois ilegal a sua tributação.

Junta cópia do razão e requer a exclusão de tais valores da base de cálculo do lançamento.

Do Ajuste Monetário

Tratando-se de operação com características próprias reproduzo literalmente parte da impugnação:

"A impugnante tem como forma de comercialização, na compra a prazo, com a empresa Aventis Cropscience Brasil Ltda, uma forma particular de ajuste de prep.

A empresa impugnante compra do fornecedor mencionado, determinada quantidade de produtos agrícolas, ao preço do dia convertido em quantidades de sacas de café.

Da mesma forma a impugnante vende os mesmos produtos na sistemática da aquisição, ou seja, em quantidade de sacas de café. Tal comportamento, ou seja, procedimento comercial é sempre acordado com o fornecedor já mencionado. Por isso todos os contratos de vendas, nessa sistemática, são remetidos, avaliados e aceitos pelo fornecedor.

O cliente, quando do vencimento da duplicata, paga em moeda corrente, o valor referente à quantidade de sacas de café, considerando o preço da saca no dia do pagamento.

A impugnante, simultaneamente, remete o numerário ao fornecedor como pagamento de sua compra, ajustada ao valor da saca de café.

Assim, o ajuste no preço e no pagamento é totalmente transferido do fornecedor ao cliente produtor.

A empresa procede dessa forma porque o risco de oscilação do preço é do fornecedor, e a impugnante, considerando o seu capital de giro, não poderia adotar tal sistemática.

Dessa forma, a empresa impugnante contabiliza esta diferença, pagamentos a maior ou menor, conforme a variação da bolsa de café, utilizando a conta ajuste monetário.

Quando da compra da mercadoria o valor contabilizado é o valor da transação, qual seja, o valor da nota fiscal de compra a prazo.

Quando vende a mercadoria, da mesma forma, registra os fatos, a venda a prazo, pelo preço da mercadoria no dia da transação.

A garantia do valor do pagamento é um contrato ajustado em quantidade de sacas de café. Este contrato é repassado e aceito pelo fornecedor.

Quando do recebimento da duplicata é dado baixa na conta de cliente pela totalidade da venda, ainda que tenha recebido valor a menor, uma vez que quitou a totalidade do débito por força de um contrato. O valor efetivamente recebido é registrado na conta "cliente". Em seguida, a diferença, por ventura existente, é registrada na mesma conta "cliente" tendo como contrapartida a conta transitória denominada "ajuste monetário". De forma diferente a contabilidade estaria incorreta e não refletiria a realidade dos fatos. Da mesma forma, quando do pagamento ao fornecedor, ainda que o pagamento seja menor, tal valor será baixado na conta fornecedor . pelo valor efetivamente pago. A diferença por ventura existente, é registrada na mesma conta "fornecedores" tendo como contrapartida a conta transitória denominada "ajuste monetário".

Assim, esta conta transitória registra todos os fatos, quais sejam, os recebimentos ou pagamentos efetivos, em razão do contrato, e as diferenças existentes em razão da variação do preço da saca de café, zerando a conta "cliente" e a conta "fornecedores". No caso em questão, a fiscalização considerou os lançamentos de ajuste monetário como receita tributável, como se fossem valores recebidos, o que não é verdade conforme explicado acima. Esse fato ocorreu nos lançamentos dos meses de agosto de 2001 a dezembro de 2002.

Como demonstrado, não houve qualquer valor sujeito à tributação.

Toda variação de preço é diretamente repassada do cliente ao fornecedor. O risco do negócio é tão somente do fornecedor.

O Livro razão registra correta e perfeitamente todos os fatos, cujas cópias das contas de clientes, fornecedores e ajuste monetário juntamos na íntegra. Vejamos um exemplo: O primeiro contrato juntado foi assinado com o Sr. José Aparecido Naimeg e outro, com aceite da empresa Aventis Cropscience Brasil Ltda. A impugnante realizou venda para entrega futura com o cliente citado, no dia 20/08/2001, no valor de R\$ 62.300,00, fazendo esse lançamento no razão, pág. 407 (**fl.234 — vol I**).

No dia 30/08/2002 o cliente realizou o pagamento. No entanto, como o valor tinha sido convertido em sacas de café, na data do pagamento o seu débito foi de R\$ 42.923,25, valor efetivamente pago. A diferença (R\$19.376,75) foi lançada pela impugnante, na conta clientes, como ajuste monetário, valor considerado indevidamente como tributável pela fiscalização 6,6g. 573 do razão de 2002- **f1.454-voLII- PROC. IRPJ**). Esse lançamento de ajuste teve sua contrapartida na conta "ajuste monetário" (pág. 801, **fl. 116 —vol. I —PROC. IRPJ**) . Os valores da conta de ajuste monetário são transferidos simultaneamente para a conta de fornecedores.

O mesmo acontece com todos os outras operações feitas nessa sistemática.

Estamos juntando vários contratos que corroboram nossas alegações e comprovam a não existência de irregularidade. É juntado, também a conta dos clientes mencionados no contrato, demonstrando o valor do documento emitido, o valor e data do pagamento e a diferença do ajuste."

Outras Irregularidades do Lançamento Destaca a existência de outras falhas na apuração da fiscalização, que segundo entende demonstram ainda mais a fragilidade do auto de infração.

Para reforçar a comprovação das irregularidades citadas requer a produção de prova pericial e aponta as seguintes falhas:

a) Foi considerado, indevidamente, como receita na apuração da fiscalização, devoluções de venda lançadas no dia 10/05/2001 e 07/08/2001, na conta duplicatas a receber da filial de Araxci, no valor de R\$ 1.080,00 e R\$ 650,00 , respectivamente (pág. 520 e 526 do razão);

b) Foi considerado indevidamente o recebimento de duplicata da empresa Agropequente, no valor de R\$ 62.049,00, lançada no dia 02/10/2001(pág. 429 do razão). Esse valor, escriturado como recebimento foi estornado no dia 10/10/2001, em razão de devolução de cheque (pág. 430 do razão);

c) Da mesma forma foi utilizado os recebimentos da mesma empresa Agropequente, lançadas no razão no dia 15/10/2001 (pág. 431) , nos valores de R\$ 12.649,50, R\$ 7.965,57 e R\$ 2.712,10, os quais foram estornados no dia 17/10/2001 (pág. 432 do razão);

d) Foi utilizado sem nenhuma razão um recebimento escriturado no dia 15/10/2001, da mesma empresa Agropequente, agora na conta da filial de Ibid (pág. 504 do razão), no valor de R\$ 35.591,20, uma vez que o mesmo lançamento foi estornado no dia 17/10/2001 (pág. 505)

e) Continuando os erros, a fiscalização utiliza na sua apuração valores referentes a três (03) devoluções de vendas, uma lançada no dia 16/10/2001 (pág. 431) e duas no dia 17/10/2001 (vig. 432), nos valores de R\$ 3.516/00, R\$ 21.000,00 e 788,00, respectivamente;

f) Foi considerado na ação fiscal receita da duplicata n° 249, no valor de R\$ 190/00, lançado no dia 23/10/2001. Esse valor foi estornado no mesmo dia (pág. 530 - filial Araxci);

g) A fiscalização considerou como recebimento, incluindo na base de cálculo do mês de outubro de 2001, uma venda a prazo, no importe de R\$ 34.134,44, registrada no dia 30/10/2001 (pág. 507 do razão) . Isto também está incorreto e deve ser excluído da base de cálculo.

h) Foi considerado como receita e incluída na base de cálculo, devoluções de vendas, escrituradas nos dias 05/11/01 e 07/11/01, nos valores de R\$ 2.295,00 e R\$

4.000,00 (pág. 435 do razão) e lançadas no dia 20/11/01 nos valores de R\$ 2.000,00 e R\$ 365,00 (pág. 438);

i) Outras duas devoluções da filial de Ibici, lançadas no dia 27/11/01 (pág. 510 do razão), nos valores de R\$ 957,60 e R\$ 50/40, foram incluídas na base de cálculo do auto de infração;

j) Foram utilizadas e incluídas na apuração da receita as seguintes devoluções de vendas: do dia 07/12/01, no valor de R\$ R\$ 372,00 (pág. 444 do razão); do dia 13/12/01, nos valores de R\$ 501,00, R\$ 150,00 e R\$ 225,60 (pág. 445); do dia 14/12/01 nos valores R\$ 720,00 e R\$ 569/10 (pág. 445) ; do dia 19/12/01 nos valores de R\$ 4.800,00 e R\$ 125,00 (págs. 446 e 447); do dia 20/12/01 no valor de R\$ 700,00 (pág. 448); do dia 21/12/01 nos valores de R\$ 10,00, R\$ 375/00 e R\$55,00 (pág. 449); e do dia 27/12/01 no valor de R\$ 205,00 (pág. 450). Outras três devoluções lançadas na filial de Ibid., no dia 26/12/2001 (pag. 515), nos valores de R\$ 131,40, R\$ 42/28 e R4 396,00. Foram muitas irregularidades na ação fiscal;

1) Foi considerado pela fiscalização, no dia 27/12/01, um adiantamento de vendas da filial de Araxci, no valor de **R\$** 3.996,22. Esse lançamento foi estornado no mesmo dia. Junta-se cópia do razão onde fica o fato foi registrado;

m) No ano calendário de 2002, a fiscalização novamente considerou como receita tributável, devoluções de mercadoria nas seguintes datas: dia 08/01/02, no valor de R\$ 1.640,00 (pág. 506 do razão); 01/04/02, no valor de R\$ 6.400,00 (pág. 529 do razão); 02/04/02, no valor de R\$ 1.116,00 (pág. 530 do razão); 02/05/02, no valor de R\$ 1.800/00 (pág. 538 do razão); 14/05/02, no valor de R\$ 750/00 (pág. 542 do razão); 24/07/02, no valor de R\$ 2.000,00 (pág. 559 do razão); 12/08/02, no valor de R\$ 576,00 (pág. 565 do razão); e 30/08/02, no valor de R\$ 418/00 (pág. 573 do razão). O mesmo fato aconteceu no dia 23/10/02, na filial de Ibici, no valor de R\$ 3.499,00 (pág. 686 do razão);

n) foi considerado pela fiscalização um lançamento no dia 02/10/02 (pág. 594 do razão), no valor de R\$ 13.876,95, que não é receita, mais sim uma regularização da venda do dia 30/09/2002;

o) no 22 de novembro de 2002, a impugnante recebeu devolução de venda, já recebida no dia 30/09/2002, pagando 13.320/00 ao Sr. Márcio Montanan, valor esse que deduziu na receita do mês, o que não foi feito pela fiscalização, embora devesse fazer. Junta-se cópia do razão onde consta o lançamento dessa devolução.

q) No mês de julho de 2001, no registro de duplicadas recebidas, a fiscalização considerou sendo de R\$ 4.494,50, quando o valor correto é R\$ 445,00. Este fato se deu no dia 12/07/01. Isto gerou uma diferença pró fisco de R\$ 4.049,50. No dia 13/07/01, que era o valor de R\$ 4.494,50, a fiscalização colocou o valor de R\$ 6.014,50, resultando em uma diferença indevida de R\$ 1.520,00.

r) Na apuração do recebimento de comissões do mês de setembro de 2001, a fiscalização considerou em sua apuração um recebimento no valor de R\$ 16.416,10 (R\$ 16.670,00 menos o imposto retido na fonte), do dia 14/09/2001. Realmente esse valor consta na conta comissões sobre vendas, cuja cópia anexamos, porém, verificando sua contrapartida na conta duplicatas recebidas (cópia integral juntada), na pág. 420, percebe-se que esse pagamento foi a prazo, sendo indevida sua inclusão no levantamento.

Do pedido de perícia Requer a perícia, através da análise de todos os livros e documentos fiscais, para elucidar os seguintes pontos:

- Se existe a duplicidade de lançamento relatadas no item 3.3;

- Se os produtos que entraram como bonificações foram revendidos e tributados na saída;
- Se os lançamentos denominados "ajuste monetário" da conta cliente foram incluídos na base de cálculo para efeito do lançamento fiscal e se são valores tributados.
- Se os valores relatados no item 3.7 realmente fazem parte do lançamento fiscal.

Nomeia perito.

No seu pedido final requer a improcedência do lançamento.”

Em 22/08/07, a DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou a impugnação parcialmente procedente e o Acórdão nº 12-15.578 foi assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PEDIDO DE PERÍCIA - Indefere-se o pedido de perícia quando prescindível a solução do litígio.

LANÇAMENTO REFLEXO -Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o que ficar decidido quanto àquele de que decorre. Havendo sido reduzido o imposto de renda pessoa jurídica lançado, reduz-se proporcionalmente a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

LANÇAMENTOS EM DUPLICIDADE. ERROS MATERIAIS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Comprovada a existência de erros materiais na apuração da base de cálculo do tributo, retifica-se o lançamento.

Lançamento Procedente em Parte”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, além de repisar os argumentos que não foram acatados em primeira instância, pleiteou a decretação da nulidade da decisão de piso, por não ter aceito o pedido de perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 14 e 15), foi realizada auditoria sobre as apurações de IRPJ relativas ao período de janeiro de 2000 a março de 2004. Nos anos de 2000 a 2002, o IRPJ foi apurado com base no lucro presumido (base de cálculo composta exclusivamente por receitas) e o cômputo fiscal das receitas ocorreu pelo regime de caixa. Em 2003 e 2004, adotou o lucro real (lucro contábil ajustado por adições e exclusões previstas na legislação).

Consta que citado trabalho resultou na lavratura do auto de infração de IRPJ objeto do processo administrativo (PA) nº 10675.003470/2004-88, porém também do que originou o presente, de COFINS, ambos relativos aos anos de 2000 a 2002.

Cópias das planilhas, livros contábeis, notas fiscais e demais documentos que deram suporte ao trabalho da fiscalização e que foram juntados pela recorrente encontram-se nos autos.

A fiscalização comparou os itens componentes das bases de cálculo mensais indicados nos demonstrativos preparados pela recorrente com os respectivos registros contábeis e apurou receitas não tributadas pelo IRPJ e COFINS.

A fase administrativa do litígio de IRPJ já foi encerrada, com provimento parcial do recurso voluntário dado pelo Acórdão n.º 1803-00.464, datado de 08/07/10.

Em homenagem ao Princípio da Segurança Jurídica, insculpido no art. 5º da Constituição Federal e também no art. 2º da Lei n.º 9.784/99, aplicarei para solução deste PA o que foi decidido no Acórdão n.º 1803-00.464, naquilo em que for aplicável, tendo em vista a legislação, jurisprudência e doutrina referentes à COFINS.

Aprecio os argumentos na ordem e sob os títulos em que apresentados no recurso voluntário.

“2 - DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA TENDO EM VISTA A OCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA DO RECORRENTE”

A DRJ negou o pedido de perícia, pois entendeu que os autos continham os elementos necessários para a solução do litígio.

A recorrente, contudo, alega que tal negativa constituiu cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte, tornou nula a decisão (trechos da defesa, fls. 2.858 e 2.862):

“(. .)

O recorrente, quando da apresentação de sua impugnação, requereu que fosse realizada perícia para provar de forma cabal alguns de seus argumentos. Trouxe a demonstração da verossimilhança de suas alegações por amostragem, juntando alguns documentos, requerendo a perícia para conseguir uma prova mais completa.

A diligência requerida é de extrema relevância, sendo a única forma de o recorrente provar totalmente alguns pontos de sua defesa e demonstrar a ilegalidade do lançamento. Sem tal medida fica impossibilitado de produzir provas necessárias, o que não deixa de ser uma afronta ao princípio que assegura a todos uma ampla defesa.

O Julgador de 1º Instância nega a perícia requerida por entender que estão nos autos todos os elementos necessários para a solução do litígio, porém julga improcedente algumas alegações sob o argumento de que não foram produzidas provas suficientes pelo recorrente, o que justamente se pretendia fazer com a perícia indevidamente indeferida.

(. . .)

É necessária a diligência requerida para provar totalmente dois pontos da defesa apresentada.

O primeiro ponto é se todos os produtos que entraram como bonificações foram revendidos e tributados na saída. (. .) O segundo ponto é se os lançamentos denominados "ajuste monetário" da conta cliente foram incluídos na base de cálculo para efeito do lançamento fiscal e se são valores tributados. (. .)”

É absolutamente hígida a decisão da DRJ.

Os pedidos de diligência ou perícias não constituem direito subjetivo do litigante. De acordo com o art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, poderão ser negados, caso o julgador entenda que dispõe dos elementos necessários para a formação do juízo acerca do litígio.

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(. . .)”

Ademais, da interpretação sistemática do Decreto n.º 70.235/72, depreende-se que perícias e diligências se prestam para o esclarecimento de dúvidas e não para o fim ao qual a pleiteada se voltaria, qual seja, o de produzir provas.

Portanto, afasto a preliminar.

“3 - DO JULGAMENTO CONJUNTO COM O PROCESSO 10675.003470/2004-88”

Conforme citado anteriormente, o PA em epígrafe já foi concluído.

“4 — DAS RAZÕES DE MÉRITO”

“4.1 - Das Bonificações”

Alega que os produtos recebidos em bonificação devem sofrer tributação somente por ocasião da venda a clientes e não quando recebidos dos fornecedores. Do contrário, seria tributada em duplicidade. Neste sentido, cita o Acórdão do CARF n.º 108-06863, de 21/02/02.

No Acórdão n.º 1803-00.464 (PA n.º 10675.003470/2004-88 sobre IRPJ calculado com base no lucro presumido), decidiu-se que as bonificações em mercadoria não constituem receita, porém redução de custo, pelo que não deveriam ser incluídas na base de cálculo do lucro presumido:

“(. . .)

A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o comprador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio. Este não é um resultado não operacional, uma vez que decorre das operações mercantis de compra e venda.

Em que pese as bonificações em mercadorias serem contabilizadas como outras receitas, elas relacionam-se com operações de aquisição de produtos de fornecedores, equivalendo a uma recuperação de custos, uma vez que o valor dos produtos em estoque será reduzido, ou o custo das mercadorias vendidas ficará menor em virtude da contabilização das bonificações como outras receitas

No caso do lucro presumido, o art. 53 da Lei nº 9.430/1996 assim dispõe:

“Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive em perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se

refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado."

De acordo com o dispositivo legal retro transcrito, não devem ser adicionados à base de cálculo os valores dos custos ou despesas, se eles se referem a períodos no qual o contribuinte tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido. Há precedentes do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que afirmam que os valores das bonificações recebidas em mercadorias não integram a base de cálculo do IRPJ devido com base no lucro presumido, *in verbis*:

RECEITA TRIBUTÁVEL. LUCRO PRESUMIDO - O valor de bonificação em mercadoria recebida pela pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido não constitui base de cálculo do imposto de renda devido (Acórdão n.º 108-08839, em 24.05.2006 e Acórdão n.º 108-08,903 em 22 06 2006)

A recorrente anexou aos autos cópias de notas fiscais relativas a mercadorias recebidas em bonificação e também diversas notas fiscais de vendas.

A Delegacia de Julgamento afirmou que os documentos anexados demonstram a entrada de mercadorias recebidas em bonificação em determinado momento, e vendas em um momento posterior, mas não que tais vendas se refiram aos mesmos produtos recebidos em bonificação.

Contrariamente ao alegado na decisão recorrida, não é necessário demonstrar que as vendas se referiram aos mesmos produtos recebidos em bonificação. Tal fato é irrelevante, pois a tributação das bonificações independe das vendas das mercadorias. São dois fatos geradores distintos: auferir renda com a venda de mercadorias e auferir renda com o recebimento de bonificações.

Como já salientado anteriormente, no caso das bonificações, por caracterizarem-se como recuperação de custos, seu valor não deve ser computado na base de cálculo do lucro presumido.

As cópias de notas fiscais de entrada e de venda de mercadorias demonstram que as mercadorias recebidas em bonificação referiam-se a períodos no qual a contribuinte era tributada com base no lucro presumido. Note-se que desde o início de suas atividades a contribuinte optou pelo lucro presumido, apenas modificando tal opção a partir do ano calendário de 2003.

Por conseguinte, devem ser excluídos da tributação os valores relativos às bonificações, conforme tabela abaixo:

Ano calendário: 2000	
Mês	Bonificações
Jul	6.878,84
Ago	0,00
Set	11.169,20
Total do 3º trimestre	18.048,04
Out	11.661,00
Nov	9.650,42
Dez	29.852,12
Total do 4º trimestre	51.163,54
Ano calendário: 2001	
Jan	0,00
Fev	377,58
Mar	9.897,93
Total do 1º trimestre	10.275,51
Abr	816,00
Mai	16.592,51
Jun	0,00
Total do 2º trimestre	17.408,51
Jul	797,00
Ago	4.582,18
Set	16.386,56
Total do 3º trimestre	21.765,74
Out	19.035,73
Nov	2.402,30
Dez	8.687,25
Total do 4º trimestre	30.125,28
Ano calendário: 2002	
Jan	2.083,92
Fev	0,00
Mar	0,00
Total do 1º trimestre	2.083,92
Abr	0,00
Mai	0,00
Jun	1.837,82
Total do 2º trimestre	1.837,82
Jul	24.538,13
Ago	1.353,75
Set	2.703,60
Total do 3º trimestre	28.595,48
Out	12.568,74
Nov	0,00
Dez	403,47
Total do 4º trimestre	1.230,36

Concordo com a decisão acima.

A operação de recebimento de bonificações em mercadorias não tem valor comercial, não produz aumento do valor monetário do patrimônio e, por conseguinte, não se constitui ingresso de receita.

Há sim aumento do número de produtos em estoque e redução do custo unitário. Pouco importa se for remetida pelo fornecedor em momento posterior ao da compra que originou a bonificação, pois este não altera sua natureza e tampouco o impacto patrimonial.

E em nada muda a conclusão o fato de terem sido incorretamente registradas na conta "outras receitas".

Isto posto, se não é receita, não sofre incidência da COFINS, cuja base de cálculo é a receita bruta (art. 3º da Lei nº 9.718/98).

Assim, dou provimento aos argumentos.

“4.2 - Da Publicidade e Marketing”

A recorrente assim descreve a operação (fl. 2.867 e 2.868):

“Outra irregularidade na apuração fiscal foi ter considerado como tributável os recebimentos de valores relativos à participação de fornecedores ou industriais no patrocínio de publicidade. São repasses de parte das verbas publicitárias investidas pela recorrente na mídia local. É comum, muito costumeiro mesmo, os fornecedores e ou industriais ajudarem as empresas comerciais, suas revendedoras, na divulgação dos seus produtos. Isto não é receita. É tão somente ajuda nos custos de divulgação, um rateio das despesas.

(. . .)

O simples recebimento de patrocínio de alguns fornecedores, para ajudar a custear gastos com publicidade não podem ser considerados como receita passível de tributação. Não se trata de rendimento ou faturamento da empresa, mas apenas uma diminuição de custo, um ressarcimento de uma despesa de publicidade.

Está bem claro no livro razão, cuja cópia está anexada ao processo, ser o recebimento, erroneamente considerado como receita tributável, um mero ressarcimento de despesas, e, por lógica fiscal e comercial e justiça, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento fiscal.”

O Acórdão nº 1803-00.464 (PA nº 10675.003470/2004-88 sobre IRPJ calculado com base no lucro presumido) assim enfrentou a questão:

“Aduz a recorrente que o simples recebimento de patrocínio de fornecedores, para ajudar a custear gastos com publicidade não podem ser considerados como receita passível de tributação. Anexa como prova cópia do Livro Razão em que foram registrados os valores recebidos como patrocínio de várias de suas fornecedoras (fls. 980).

O art. 25 da Lei nº 9.430/1996 determina o acréscimo à base de cálculo do lucro presumido dos valores das demais receitas auferidas pelo contribuinte, *in verbis*:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

(. . .)

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

A recorrente contabilizou como outras receitas os valores recebidos a título de publicidade e marketing.

Em tese poderíamos considerar que despesas com publicidade e marketing, reembolsadas pelos fornecedores corresponderiam a valores recuperados, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.430/1996.

No presente caso, não constam nos autos elementos que demonstrem que os valores contabilizados como outras receitas foram efetivamente reembolsados, tais como cópia de contrato com os fornecedores prevendo o reembolso das despesas e

comprovantes dos dispêndios com publicidade no montante das receitas contabilizadas.

Logo, não há como acolher a argumentação da recorrente, devendo ser mantida a adição dos valores contabilizados como "Outras receitas - propaganda e marketing".

Concordo com o Acórdão n.º 1803-00.464, quando não acata o argumento de que se tratava de reembolso de despesas, por falta de comprovação.

Obtém-se reembolso daquilo que é despendido por conta de terceiros. Nesta circunstância, a saída de recursos não constitui uma despesa e sim um ativo (conta a receber). E a entrada, em data posterior, não será uma receita, porém "reembolso", que deve ser lançada a crédito do ativo (conta a receber).

No caso em discussão, houve registros contábeis de despesas (propaganda e marketing) e receitas (outras receitas, que a recorrente alega ser reembolso). E não foi apresentado contrato que determinasse o rateio das despesas, comprovando que, em parte, haviam sido desembolsadas em benefício de terceiros e, por isto, seriam posteriormente recuperadas.

Saliento que apenas o fato de terem sido registradas despesas e receitas não determina que não se tratava de reembolso. Ocorre que a recorrente não comprovou sua alegação.

Entretanto, a conclusão para o IRPJ incidente sobre o lucro presumido não pode ser aplicada à COFINS, sem uma análise mais detalhada da legislação que rege esta contribuição.

Com efeito, a base de cálculo do lucro presumido correspondia a um percentual da receita bruta, ao qual somava-se as demais receitas, exceto as financeiras que tivessem sofrido tributação na fonte. E não há informação nos autos se, para fins de determinação do lucro presumido, foi classificada como integrante da receita bruta ou como demais receitas.

A decisão recorrida, por seu turno, considerou que as receitas em discussão integravam a receita bruta, adotando o entendimento da Solução de Consulta n.º 15/04, cuja ementa é a seguinte:

"Base de Cálculo. Receitas de Vendas. Ressarcimento de Custos ou Despesas.

As receitas auferidas pelas pessoas jurídicas diretamente da empresa fornecedora de bens, a título de ressarcimento de despesas financeiras ou custos dos produtos vendidos ou entregues, em circunstâncias especiais de promoção, decorrentes de acordo comercial, compõe a receita bruta de vendas e integra a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, na forma da legislação em vigor."

Para fins de incidência da COFINS, temos de verificar se tal receita inclui-se no conceito de receita bruta do art. 3º Lei n.º 9.718/98, o qual, por sua vez, remete-se ao art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598/77:

Lei n.º 9.718/98

"Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014)

(...)"

Decreto-lei n.º 1.598/77 (redação vigente nos anos de 200 a 2002)

“Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

(. . .)”

Na sessão do julgamento do RE 346.084/PR (fls. 1.253 e 1.254), em que foi declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, o Ministro César Peluso expressou o entendimento de que receita bruta é a soma das receitas oriundas do exercício das atividades típicas da empresa.

“(. . .)

Quanto ao caput do art. 3º, julgo-o constitucional, para lhe dar interpretação conforme a Constituição, nos termos do julgamento proferido no RE nº 150755/PE, que tomou a locução **receita bruta como sinônimo de faturamento, ou seja, no significado de "receita bruta de venda de mercadoria e de prestação de serviços"**, adotado pela legislação anterior, e que, a meu juízo, se traduz na soma das **receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**”

(...)”

E manifestou idêntico posicionamento, quando do julgamento do AgR - RE 371.258:

AgR - RE 371.258

“RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. O **conceito de receita bruta** sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas **a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**” (g.n.)

Sigo a linha do Ministro César Peluso, isto é, de que receita bruta é a receita derivada da atividade típica, não restrita à venda de bens ou serviços.

No caso em tela, a recuperação de despesas com propaganda e marketing foi contabilizada como “outras receitas” e não há qualquer informação de que as atividades de propaganda e marketing integrassem o rol de atividades típicas da recorrente.

Com efeito, de acordo com a cópia do contrato social que se encontra nos autos (fls. 73), a recorrente atuava no “*Comércio de Adubos, sementes insumos, fertilizantes, defensivos agrícolas, produtos veterinários, produtos agropecuários, máquinas agrícolas, irrigação com seus equipamentos, representação por conta própria e de terceiros dos mesmos produtos e exploração das atividades rurais, agrícola e pecuária.*”

Reitero que a decisão recorrida concluiu pela incidência da COFINS exclusivamente com base na Solução de Consulta nº 15/04, que, por seu turno, manifestou interpretação sobre a legislação da COFINS.

Diante da ausência de qualquer documento que comprove que tal tipo de receita derivasse de operação ligada à sua atividade típica – de acordo com o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, o auto de infração deve ser instruído com todos os elementos de prova necessários à comprovação do ilícito – dou provimento aos argumentos, para excluir da tributação pela COFINS as receitas derivadas da participação de fornecedores nos gastos com publicidade e marketing.

“4.3 - Das Aplicações Financeiras”

Foram trazidos argumentos cujo objetivo era o de excluir as receitas financeiras da base de cálculo do IRPJ. Nada foi mencionado a respeito tributação pela COFINS.

A tributação pela COFINS das receitas financeiras auferidas nos anos de 2000 a 2002 foi capitulada no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que foi declarado inconstitucional pelo STF, em sede do RE nº 585.235/MG, cuja repercussão geral foi reconhecida.

De acordo com o *caput* do art. 50 da Lei nº 9.784/99, “*Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos (. . .)*”. Assim, o fundamento jurídico constitui elemento essencial, cuja ausência ou incorreção causam nulidade do ato.

Assim sendo, considero o fundamento jurídico do auto de infração matéria de ordem pública, podendo ser deliberada de ofício pelo julgador, quando não for suscitada pela recorrente, tal ocorreu no caso em discussão.

Portanto, trato da inclusão ou não da receita de aplicações financeiras na base de cálculo da COFINS.

E, por força do § 2º do art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15 (RICARF), que dispõe que as decisões do STF sob a sistemática de repercussão geral “*deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos*”, voto por cancelar o lançamento de COFINS sobre as receitas financeiras.

“4.4 Do Ajuste Monetário”

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, nos anos de 2000 a 2002, o cômputo fiscal das receitas foi efetuado com base no regime de caixa, conforme art. 20 da MP nº 2.158-35/01:

Art.20.As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar o regime de caixa, para fins da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL.

Então, regra geral, a fiscalização adicionou às bases de cálculo as receitas de venda, quando do recebimento.

Ocorre que também incluiu lançamentos na conta “clientes”, cujo histórico indicava: “ajuste monetário”.

A recorrente se insurgiu contra a tributação dos valores correspondentes, com os seguintes argumentos (fls. 2.869 a 2.875):

“A recorrente tem como método de comercialização, na compra a prazo, com a empresa Aventis Cropsience Brasil Ltda, **uma forma particular de ajuste de preço.**

A empresa recorrente compra do fornecedor mencionado determinada quantidade de produtos agrícolas, ao preço do dia, convertido em quantidades de sacas de café.

Da mesma forma a recorrente vende os mesmos produtos na sistemática da aquisição, ou seja, em quantidade de sacas de café. Tal comportamento, ou seja, procedimento comercial é sempre acordado com o fornecedor Aventis Cropsience Brasil Ltda. Por isso todos os contratos de vendas, nessa sistemática, são remetidos, avaliados e aceitos pelo fornecedor.

O cliente, quando do vencimento da duplicata, paga em moeda corrente, o valor referente à quantidade de sacas de café, considerando o prego da saca no dia do pagamento.

A recorrente, simultaneamente, remete o numerário ao fornecedor como pagamento de sua compra, ajustada ao valor da saca de café.

Assim, o ajuste no preço e no pagamento é totalmente transferido do fornecedor ao cliente produtor.

A empresa procede dessa forma porque o risco de oscilação do preço é do fornecedor, e a recorrente, considerando o seu capital de giro, não poderia adotar tal sistemática.

Dessa forma, a empresa recorrente contabiliza esta diferença, pagamentos a maior ou menor, conforme a variação da bolsa de café, utilizando a conta ajuste monetário.

Quando da compra da mercadoria o valor contabilizado é o valor da transação, qual seja, o valor da nota fiscal de compra a prazo.

Quando vende a mercadoria, da mesma forma, registra os fatos, a venda a prazo, pelo preço da mercadoria no dia da transação.

A garantia do valor do pagamento é um contrato ajustado em quantidade de sacas de café. Este contrato é repassado e aceito pelo fornecedor.

Quando do recebimento da duplicata é dado baixa na conta de cliente pela totalidade da venda, ainda que tenha recebido valor a menor, uma vez que quitou a totalidade do débito por força de um contrato. O valor efetivamente recebido é registrado na conta "cliente". Em seguida, a diferença, por ventura existente, é registrada na mesma conta "cliente" tendo como contrapartida a conta transitória denominada "ajuste monetário". De forma diferente, a contabilidade estaria incorreta e não refletiria a realidade dos fatos. Da mesma forma, quando do pagamento ao fornecedor, ainda que o pagamento seja menor, tal valor será baixado na conta fornecedor pelo valor efetivamente pago. A diferença, por ventura existente, é registrada na mesma conta "fornecedores" tendo como contrapartida a conta transitória denominada "ajuste monetário".

Assim, esta conta transitória registra todos os fatos, quais sejam, os recebimentos ou pagamentos efetivos, em razão do contrato, e as diferenças existentes em razão da variação do preço da saca de café, zerando a conta "cliente" e a conta "fornecedores".

(. . .)

No caso em questão, a fiscalização considerou os lançamentos de ajuste monetário como receita tributável, como se fossem valores recebidos, o que não é verdade conforme explicado acima. Esse fato ocorreu nos lançamentos dos meses de agosto de 2001 a dezembro de 2002.

Como demonstrado, não houve qualquer valor sujeito à tributação. Toda variação de prego diretamente repassada do cliente ao fornecedor. O risco do negócio é tão somente do fornecedor.

O Livro razão registra correta e perfeitamente todos os fatos, cujas cópias das contas de clientes, fornecedores e ajuste monetário foram juntadas na íntegra.

Vejamus um exemplo: o primeiro contrato juntado foi assinado com o Sr. José Aparecido Naimeg e outro, com aceite da empresa Aventis Cropscience Brasil Ltda. A recorrente realizou venda para entrega futura com o cliente citado, no dia 20/08/2001,

no valor de R\$ 62.300,00, fazendo esse lançamento no razão, pág. 407. No dia 30/08/2002 o cliente realizou o pagamento. No entanto, como o valor tinha sido convertido em sacas de café, na data do pagamento o seu débito foi de R\$ 42.923,25, valor efetivamente pago. A diferença (R\$19.376,75) foi lançada pela recorrente, na conta clientes, como ajuste monetário, valor considerado indevidamente como tributável pela fiscalização (pág. 573 do razão de 2002). Esse lançamento de ajuste teve sua contrapartida na conta "ajuste monetário" (pág. 801). Os valores da conta de ajuste monetário são transferidos simultaneamente para a conta de fornecedores.

O mesmo acontece com todas as outras operações feitas nessa sistemática.

Foram juntados, ainda, vários contratos que corroboram nossas alegações e comprovam a não existência de irregularidade. Foi juntado, também, a conta dos clientes mencionados no contrato, demonstrando o valor do documento emitido, o valor e data do pagamento e a diferença do ajuste.

A recorrente entende que tais provas são suficientes para cancelar esta parte da autuação. Contudo, entendendo merecer mais prova, esta somente pode ser feita pela perícia, sendo indevida, assim, o indeferimento de sua realização.”

A fiscalização computou os “ajustes monetários” registrados a créditos da conta de clientes como se tivessem sido recebimentos.

A DRJ ratificou o procedimento fiscal, pois concluiu que tratava de um ajuste semelhante à variação monetária passiva, cuja dedução da base de cálculo não era admitida.

O relator do Acórdão n.º 1803-00.464 (PA n.º 10675.003470/2004-88) selecionou um contrato e concluiu que o “ajuste monetário” não deveria ser adicionado ao lucro presumido. E a conclusão quanto à não inclusão dos “ajustes monetários” no lucro presumido, no qual as receitas com vendas também eram computadas com base no regime de caixa, em princípio, também se aplicaria à base da COFINS (trecho da decisão):

“(. . .)

No documento "Aceitação de Termos e Condições" constam as seguintes disposições (994):

"Que AVENTIS fornecerá produtos defensivos para sua aplicação na cultura de café por parte de PRODUTOR, E que este fato gerará um débito do produtor cujo beneficiário será AVENTIS ou alguma das suas revendas autorizadas, fato respaldado pelas notas fiscais correspondentes,

As partes chegam ao seguinte acordo:

AVENTIS aceitará, para a quitação das Notas Fiscais detalhadas abaixo, uma quantidade de café (coffea arábica) Tipo 6, Padrão BM&F, segundo especificações anexas, Sendo que as Notas Fiscais detalhadas referem-se exclusivamente ao produto TEMIK 15G, a relação de quitação será de DUAS VÍRGULA QUATRO (2,4) SACAS de CAFÉ (segundo qualidade expressa nas especificações anexas) A CADA CALVA DE VINTE (20) KILOGRAMAS DE TEMIK 15G. À opção de PRODUTOR, ele poderá optar por entregar as sacas de café nos armazéns credenciados pela BM&F cuja lista figura nos Anexos, ou recomprar sua obrigação,

Recompra da Obrigação de entrega,

PRODUTOR poderá recomprar a obrigação a preço do falira do dia. Se entende por preço futuro do dia, o preço de fechamento do dia da BM7F para o contrato ICF (Civré Arábica), posição setembro 2001"

A partir da leitura destas disposições concluímos que os valores resultantes dos ajustes são decorrentes da possibilidade de quitação do valor constante da nota fiscal com quantidades de café, cujo preço é variável.

Conforme assinalado pela fiscalização a contribuinte optou pelo regime de caixa, na apuração da base de cálculo dos tributos.

O art. 486 do Código Civil (art. 1,124 do CC/1996) dispõe que a fixação do preço pode ser deixada à taxa de mercado ou de bolsa, em certo e determinado lugar.

No presente caso, o preço da venda apenas foi fixado no momento da quitação das notas fiscais. Pelo regime de caixa as receitas devem ser reconhecidas apenas na data da entrada de recursos. Logo, a receita auferida pela contribuinte e que deve integrar a base de cálculo do lucro presumido é aquela do momento do recebimento do numerário.

Assim, não há que se falar em desconto ou variação monetária passiva, sendo que o próprio preço, elemento essencial para a quantificação da receita, foi fixado quando da quitação das notas fiscais com base no preço futuro da saca de café comercializada na BM&F.

No presente caso, a fiscalização incluiu indevidamente os valores relativos aos ajustes decorrentes das variações no preço do café na base de cálculo do lucro presumido.

(. . .)”

Concordo com a conclusão do Acórdão n.º 1803-00.464 e dou provimento ao recurso voluntário.

“4.5. Outras Irregularidades do Lançamento”

“4.6 - Do Erro na Base de Cálculo”

A recorrente apontou erros nos cálculos do lançamento (fls. 2.875 a 2.877):

“Existem ainda outras falhas na apuração da fiscalização, as quais não foram acatadas pelo julgador singular, que demonstram ainda mais a fragilidade do auto de infração.

a) Foi considerado pela fiscalização, no dia 27/12/01, um adiantamento de vendas da filial de Araxá, no valor de R\$ 3.996,22. Esse lançamento foi estornado no mesmo dia. Juntou-se cópia do razão onde o fato foi registrado;

b) No dia 22 de novembro de 2002, a recorrente recebeu devolução de venda, já recebida no dia 30/09/2002, pagando 13.320,00 ao Sr. Márcio Montanari, valor esse que deduziu na receita do mês, o que não foi feito pela fiscalização, embora devesse fazer. Juntou-se cópia do razão onde consta o lançamento dessa devolução.

(. . .)

Ocorre que no mês de outubro de 2000, ele erra nos cálculos, já que a diferença entre a receita alegada como encontrada e a receita declarada, atinge o importe de R\$ 18.841,22 e não o valor de R\$ 94.625,67, que foi a base de cálculo utilizada. Juntou-se cópia da declaração desses meses para demonstrar qual foi a receita declarada.

(. . .)”

Os mesmos argumentos foram apresentados na impugnação e rechaçados pela DRJ. E também pelo Acórdão n.º 1803-00.464 (PA n.º 10675.003470/2004-88).

Também nego provimento, adotando os contra-argumentos da decisão de piso (fls. 2.839 a 2.841), uma vez que nenhuma nova prova foi apresentada juntamente com o recurso:

“Outras irregularidades

(. . .)

l) inclusão indevida na base de cálculo de um adiantamento de vendas da filial de Araxá, no valor de R\$ 3.996,22, estornado no mesmo dia .27/12/01.

- o contribuinte juntou cópia do livro Razão de 2001 às fls. 190/383, entre as quais não se encontra o demonstrativo relativo à conta adiantamento de vendas - Araxá 2.1.1.07.00003 (vide fl. 44). No anexo I do processo fls. 243/247, consta o demonstrativo da conta relativo ao período de fevereiro/2001 a 26/12/2001, representado pelas folhas 717/721, não constando o contudo a folha 722, onde constaria o registro contábil referente ao dia 27/12/2001. Na ausência de juntada de provas pelo contribuinte deve ser mantido este item da autuação.

(. . .)

o) inclusão indevida na base de cálculo de devolução de venda, já recebida no dia 30/09/2002, assim foi pago o valor de 13.320,00 ao sr. Márcio Montanari, que foi deduzido na receita do mês, o que não foi feito pela fiscalização.

- as informações constantes do livro diário relativo às datas referidas, fls. 472/473 e 490, não são consentâneas com os argumentos do contribuinte, devendo a tributação ser mantida.

(. . .)

Em relação ao ano de 2.000 o contribuinte sustenta que no mês de outubro o valor correto seria R\$ 18.841,22 e não R\$ 94.625,67, contudo não comprova o erro alegado. Além disso, a base de cálculo indicada à fl. 56 confere com a apurada na tabela de fl. 16. Afasto assim suas alegações quanto ao ano base de 2.000.”

Conclusão

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar os lançamentos de ofício da COFINS sobre bonificações de fornecedores, receitas de propaganda e publicidade, receitas de aplicação financeira e registros na conta “clientes” cuja contrapartida foi lançada na conta “ajuste monetário”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira