



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720168/2019-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.377 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2021
Recorrente BRASFANTA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DA AMAZÔNIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

CONSULTA. LIMITE DA ESPONTANEIDADE. - A consulta sobre a legislação tributária formulada por contribuinte o protege apenas da fiscalização quanto A matéria consultada.

DESCONTOS CONDICIONAIS. INCONDICIONAIS. RECEITA BRUTA.

Os descontos condicionados a eventos futuros, que não vêm veiculados no bojo da Nota Fiscal, no ato de sua emissão, não podem ser considerados descontos incondicionais (ou comerciais) e, por força dos artigos 224, c/c 225, ambos do RIR/99 constituem receita bruta (para os optantes pelo lucro presumido, art. 521 do RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Goncalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, Andre Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. Acórdão, que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente, rejeitando as alegações preliminares de nulidade, julgando não formulado o pedido de conversão do julgamento em diligência e mantendo os créditos tributários.

A acusação fiscal em exame é decorrente de procedimento de verificação das obrigações tributárias, onde foi constatado que o sujeito passivo omitiu receita operacional na apuração da base de cálculo dos tributos, caracterizada pela não comprovação da concessão de descontos incondicionais. Foram lavrados Autos de Infração para constituição do crédito de IRPJ e CSLL, relativos ao ano calendário de 2014, acrescidos de multa de ofício e juros moratórios.

Conforme narrado pela fiscalização, a Recorrente comercializa mais de 99% de sua produção com a empresa WOW NUTRICION INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, CNPJ nº 02.338.823/0002-38 (filial), cujo representante legal perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é o mesmo representante legal do sujeito passivo e da empresa BS&C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (controladora da BRASFANTA, com 99,99% das suas quotas).

A Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano-calendário 2014 indica o montante de R\$ 130.619.475,03 na rubrica “Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas” da Tabela L300, linha 19 e na linha 20 da mesma tabela da referida EFC – “Descontos Incondicionais e Abatimentos” – está indicado o valor 0 (zero).

Verificou-se na Escrituração Contábil Digital – ECD que o valor registrado na Tabela L300, linha 19 da ECF, de fato correspondia ao somatório dos valores – contabilizados na ECD – a débito das contas contábeis 4.01.01.02.002 – Devoluções de Vendas (R\$ 6.330.323,20) e 4.01.01.02.004 – Descontos Comerciais (após vendas) (R\$124.271.802,89), com uma diferença irrelevante de R\$ 4.449,42:

ECF – AC 2014 (Linha 19) :					
Discriminação			Valor (R\$)		
19 (-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas			130.619.475,03		
Fonte: SPED ECF (Registro L300) - AC 2014;					
ECD - Balancete Contábil					
Código	Conta	Saldo Inicial	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final
4.01.01.02.002	(-) Devoluções de Vendas	R\$ 0,00	R\$ 6.352.121,56	R\$ 6.352.121,56	R\$ 0,00
4.01.01.02.004	(-) Descontos Comerciais (após venda)	R\$ 0,00	R\$ 124.271.802,89	R\$ 124.271.802,89	R\$ 0,00
SOMA			R\$ 130.623.924,45	R\$ 130.623.924,45	
Fonte: SPED ECD - AC 2014;					

Entretanto, os “Descontos Comerciais” mencionados, contabilizados na conta 4.01.01.02.004, não constam nas notas fiscais eletrônicas arquivadas na base de dados do Serviço Público de Escrituração Digital – SPED (conforme Demonstrativo de Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas – 2014).

O sujeito passivo informou à Fiscalização que iniciou o processo de consulta de interpretação da legislação tributária nº 18365.722184/2014-01, que versa especificamente sobre a Base de Cálculo da COFINS. Porém, este resultou em declaração de ineficácia total da consulta (impossibilidade de produção dos seus efeitos) através do Despacho Decisório RFB/COSIT nº 36, de 13/09/2018. A empresa teve ciência da decisão contida no referido Despacho Decisório na

data de 18/10/2018, conforme AR - Aviso de Recebimento BI571350618BR, emitido pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT.

Por meio do Termo de Constatação, de Solicitação de Esclarecimento e de Intimação nº 01, o sujeito passivo foi intimado a apresentar contratos celebrados com a cliente WOW NUTRITION INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, CNPJ 02.338.823/0002-38, que tivessem por objeto a concessão das “bonificações” e qualquer outro esclarecimento que entendesse ser necessário a respeito das “bonificações”.

A empresa apresentou resposta escrita na qual informa que “Os lançamentos efetuados na conta contábil 4.01.01.02.004 são enquadrados na categoria descontos incondicionais concedidos”, tendo também apresentado os contratos denominados “Acordo Comercial” e “Aditivo ao Acordo Comercial”, celebrados em 10/09/2013 e 15/01/2014, entre as empresas BRASFANTA (FORNECEDORA – VENDEDORA) e WOW NUTRITION INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A (CLIENTE – COMPRADORA).

As cláusulas que constam nesses contratos evidenciam a forma e as condições estabelecidas para a concessão das bonificações. Basicamente, a bonificação era concedida em função da quantidade dos produtos “Kit de concentrados de Bebidas não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes” adquiridos do sujeito passivo pela cliente, empresa vinculada à fiscalizada, caracterizando descontos condicionais:

Acordo Comercial

“(…)

Cláusula 1 - Como forma de incentivo e fortalecimento da parceria comercial, a partir do ano de 2013, a Brastanta da Amazônia concederá uma bonificação que terá como base o volume de compras de Kits de concentrados de Bebidas Não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes, adquiridos pela WOW, durante o ano de 2013. A partir de 2014, a bonificação concedida pela Brastanta da Amazônia para a Wow Nutrition será mensal, sendo que o percentual de tal bonificação será definido oportunamente entre as partes.

Cláusula 2 - O volume de compras será definido a cada ano, sendo que, em 2013, ficou definido entre as partes um desconto de 21,50% sobre os valores das compras de Kits de concentrados de Bebidas Não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes efetuadas pela WOW Nutrition, desde que seja atingido o volume de compras superior a 50.000 kits no ano.

Cláusula 3 - O desconto será concedido sobre o valor total das vendas efetuadas a partir do atingimento desta meta.

Cláusula 4 - No caso do volume de compras de Kits de concentrados de Bebidas Não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes ser atingido parcialmente, entre 50 e 75% do volume acima determinado, será concedido um desconto proporcional sobre o valor total de compras do ano.

Aditivo ao Acordo Comercial

“(…)

1) As partes, de comum acordo, decidem alterar o percentual de desconto mensal, passando a Cláusula 2 a ter a seguinte redação:

Cláusula 2 - O volume de compras será definido a cada ano, sendo que, em 2014, ficou definido entre as partes um desconto de 25% (vinte e cinco por cento) mensais sobre o faturamento das compras de Kits de concentrados de Bebidas Não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes efetuadas pela WOW Nutrition, desde que seja atingido o volume de compras superior a 50.000 kits no ano.

Cláusula 3 - O desconto será concedido sobre o valor total das vendas efetuadas a partir do atingimento desta meta.

Cláusula 4 - No caso do volume de compras de Kits de concentrados de Bebidas Não Alcoólicas e de Concentrados para Adoçantes ser atingido parcialmente, entre 50 e 75% do volume acima determinado, será concedido um desconto proporcional sobre o valor total de compras do ano.

As operações efetuadas pela empresa fiscalizada caracterizam desconto condicional, haja vista que de acordo com as cláusulas contratuais acima referidas, os descontos dependem de evento posterior, qual seja: Cláusula 3ª do Acordo Comercial e do Aditivo ao Acordo Comercial: “o desconto será concedido sobre o total das vendas efetuadas a partir do atingimento desta meta” e os referidos descontos não constam nas notas fiscais de vendas emitidas pela empresa fiscalizada.

Inconformada, apresentou impugnação, alegando em preliminar que não poderia ter sido fiscalizada sobre a matéria consultada no período compreendido entre a consulta (04/09/2014) e até 30 dias após (17/11/2018) a ciência da decisão (18/10/2018), consoante o art. 48 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e art. 89 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

No caso em apreço, defendeu que a proibição normativa foi solenemente ignorada pela Fiscalização, pois o procedimento fiscal foi iniciado em 29/05/2017, quando ainda não havia sido dada ciência da resposta da consulta.

No mérito, defendeu que, no caso concreto, resta incontroverso que são descontos incondicionais dedutíveis da receita bruta, que as despesas foram efetivamente incorridas, estão lastreadas pela documentação hábil (notas fiscais, contratos etc) e representam um desconto concedido com o escopo de aumentar ou estimular o volume de vendas de suas mercadorias, cuja dedutibilidade é permitida, pois sobre este valor não houve ingresso de riqueza nova nem acréscimo patrimonial nem a disponibilidade exigida pela lei como fatos necessários para que se realize o fato gerador tributário do IRPJ e da CSLL.

Apreciados os argumentos da impugnação, o lançamento foi mantido por acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

DESCONTOS. ASPECTOS MATERIAL E FORMAL.

Os descontos concedidos posteriormente e que não constavam discriminados nas Notas Fiscais não podem ser excluídos das receitas auferidas.

O aspecto formal indispensável da inclusão do desconto em nota fiscal e o aspecto substancial da incidência de condição futura e incerta do negócio jurídico caracterizam a natureza de desconto condicional. Esses dois elementos devem inexoravelmente estar presentes para possibilitarem a caracterização do desconto incondicional de forma a produzir os seus efeitos próprios de não composição da receita bruta.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2014

DESCONTOS. ASPECTOS MATERIAL E FORMAL.

Os descontos concedidos posteriormente e que não constavam discriminados nas Notas Fiscais não podem ser excluídos das receitas auferidas.

O aspecto formal indispensável da inclusão do desconto em nota fiscal e o aspecto substancial da incidência de condição futura e incerta do negócio jurídico caracterizam a natureza de desconto condicional. Esses dois elementos devem inexoravelmente estar presentes para possibilitarem a caracterização do desconto incondicional de forma a produzir os seus efeitos próprios de não composição da receita bruta.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSULTA INEFICAZ.

Não há impedimento para lavratura do Auto de Infração quando a consulta formulada pela contribuinte é declarada ineficaz, vez que esta não produz efeitos. A consulta declarada ineficaz não produz efeitos, não gerando direitos em favor do contribuinte.

CONSULTA. TRIBUTOS DISTINTOS ENTRE A CONSULTA E O AUTO DE INFRAÇÃO.

Apesar da similitude de fatos, a disciplina jurídica, com seus específicos efeitos, de cada tributo pode ser variar sob uma mesma base fática.

Se não há coincidência de matérias, em razão da consulta tratar de tributos distintos daqueles objeto do Auto de Infração, não se opera o impedimento de instauração de procedimento fiscal.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA. A regularidade do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção da exigência fiscal relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido decorrente dos mesmos fatos.

DILIGÊNCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Nos termos do § 1º do art. 16 do citado Decreto, considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos de expor os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, apresentou Recurso Voluntário onde reclama o cancelamento da autuação, reiterando os argumentos da preexistência de consulta tributária ao início do procedimento de fiscalização, o que a tornaria nula a autuação e no mérito a impossibilidade de reclassificação contábil dos valores concedidos a título de descontos incondicionais - conta contábil 4.01.01.02.02.004 e da necessidade da devida recomposição integral da base de cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL, para que não se apure suposto lucro inexistente.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1401-005.377 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10283.720168/2019-88

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele tomo conhecimento.

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso, dele tomo conhecimento.

Preliminar – Consulta Tributária

O artigo 48 do Decreto nº 70.235/72, ao regulamentar o processo da consulta, determina que, verbis:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

O efeito principal da consulta é fazer com que nenhum procedimento fiscal seja instaurado contra o sujeito passivo, relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão de primeira instância, da qual não haja sido interposto recurso de ofício ou de decisão de segunda instância.

Nos moldes narrados pela Recorrente, ela formulou consulta relativa à interpretação da legislação tributária através de petição protocolada em 04/09/2014, para a qual foi formalizado o Processo Administrativo de Consulta nº 18365.722184/2014-01 em 26/09/2014.

O sujeito passivo teve ciência do início do procedimento fiscal em 07/06/2017 (fl. 3), conforme registrado no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), apesar de se afirmar no Relatório Fiscal e na Impugnação que essa ciência se deu no dia 29/05/2017 (dia da lavratura do referido Termo).

A consulta foi declarada ineficaz através do Despacho Decisório RFB/COSIT nº 36, de 13/09/2018. A empresa teve ciência da decisão contida no referido Despacho Decisório na data de 18/10/2018, conforme AR - Aviso de Recebimento BI571350618BR, emitido pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT.

Por consequência, ela não poderia ter sido fiscalizada sobre a matéria consultada no período compreendido entre a consulta (04/09/2014) e até 30 dias após (17/11/2018) a ciência da decisão (18/10/2018), consoante o art. 48 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, combinado com o art. 89 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Todavia, como bem observado no acórdão recorrido o questionamento formulado pela Recorrente, por meio da consulta formalizada através do Processo Administrativo de Consulta nº 18365.722184/2014-01, foi no sentido de esclarecer:

Preliminar – Consulta Tributária

O artigo 48 do Decreto nº 70.235/72, ao regulamentar o processo da consulta, determina que, verbis:

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência: (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

O efeito principal da consulta é fazer com que nenhum procedimento fiscal seja instaurado contra o sujeito passivo, relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão de primeira instância, da qual não haja sido interposto recurso de ofício ou de decisão de segunda instância.

Nos moldes narrados pela Recorrente, ela formulou consulta relativa à interpretação da legislação tributária através de petição protocolada em 04/09/2014, para a qual foi formalizado o Processo Administrativo de Consulta nº 18365.722184/2014-01 em 26/09/2014.

O sujeito passivo teve ciência do início do procedimento fiscal em 07/06/2017 (fl. 3), conforme registrado no Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), apesar de se afirmar no Relatório Fiscal e na Impugnação que essa ciência se deu no dia 29/05/2017 (dia da lavratura do referido Termo).

A consulta foi declarada ineficaz através do Despacho Decisório RFB/COSIT nº 36, de 13/09/2018. A empresa teve ciência da decisão contida no referido Despacho Decisório na data de 18/10/2018, conforme AR - Aviso de Recebimento BI571350618BR, emitido pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT.

Por consequência, ela não poderia ter sido fiscalizada sobre a matéria consultada no período compreendido entre a consulta (04/09/2014) e até 30 dias após (17/11/2018) a ciência

da decisão (18/10/2018), consoante o art. 48 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, combinado com o art. 89 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Todavia, como bem observado no acórdão recorrido o questionamento formulado pela Recorrente, por meio da consulta formalizada através do Processo Administrativo de Consulta nº 18365.722184/2014-01, foi no sentido de esclarecer:

III - QUESTIONAMENTOS:

A Consulente pode excluir da base de cálculo da COFINS os valores concedidos aos seus clientes a título de "bonificações financeiras", que internamente são nomeados como "Bonificação - Verba Extra" e "Bonificação - Verba Contrato de Faturamento", isso porque tais operações se enquadram no conceito (lato sensu) de "descontos incondicionais concedidos" (letra "a", do inciso V, do § 3º, do artigo 1º da lei 10.833/03)?

Ou seja, a espécie tributária consultada: COFINS, é diversa daquelas que são objeto da autuação aqui discutida: IRPJ e CSLL, o que de início já afastaria a aplicação do art. 48, do Decreto 70.235/72, como impeditivo à instauração de procedimento de fiscalização.

A própria Recorrente trata de separar os aspectos atinentes à incidência de cada um dos tributos quando se dão sobre o lucro ou sobre o faturamento (item II.b do Recurso Voluntário), reconhecendo a diferença existente entre as bases tributáveis para fins de incidência do IRPJ/CSLL e do PIS e da COFINS.

Embora a Recorrente sustente que os elementos fáticos objeto de questionamento seriam os mesmos, quais sejam: natureza das bonificações concedidas, se seriam descontos incondicionais. Tem-se que a disciplina jurídica e efeitos específicos sobre cada tributo podem variar, ainda que dada a mesma base fática, daí a exigência sobre a necessidade da descrição, completa ou exata, da hipótese a que se referir a consulta, somada aos elementos necessários à sua solução, prevista no art. 52, inciso VIII, do Decreto 70.235/72, para que a consulta seja eficaz.

E no caso em apreço, foi justamente essa falta de elementos necessários, representados por detalhes fáticos do caso concreto, não trazidos pela contribuinte que deu causa à declaração da ineficácia total da consulta e, por consequência, a impossibilidade de produção de seus efeitos.

O atestado de cumprimento dos requisitos para o regular processamento da consulta, mencionado pela Recorrente, representam requisito de admissibilidade à análise do objeto da consulta e não à comprovação de sua eficácia, esta só é possível após o exame da consulta formulada e a constatação da existência das hipóteses de eficácia, o que não se verificou no caso em apreço.

Para ilustrar, destaco o seguinte trecho do Despacho Decisório n. 36 (fl. 48)

Fundamentos

5. Dada a seriedade dos efeitos que a formulação de consulta sobre a interpretação da legislação tributária à RFB produz na relação jurídica tributária, a legislação condiciona sua admissibilidade ao cumprimento de determinados requisitos formais e sua produção de efeitos à inexistência de algumas hipóteses de ineficácia.

6. Cumpridos pela presente consulta os requisitos de admissibilidade, cumpre analisar a ocorrência de alguma hipótese de ineficácia de determinado(s) questionamento(s) ou da consulta como um todo.

7. Conforme relatado, o questionamento apresentado pela consulente versa sobre a possibilidade de considerar como descontos incondicionais para fins de apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins o valor das “‘bonificações financeiras’ para abatimento do valor das duplicatas” concedidas em razão do “atingimento das metas de compra e demais condições comerciais fixadas com o cliente”.

8. Conforme se demonstrará a seguir, a distinção dos descontos incondicionais em relação a outros institutos similares depende substancialmente da análise de detalhes fáticos do caso concreto, o que não pode ser feito com base na descrição efetuada pela consulente acima transcrita, especialmente em razão da menção genérica a “demais condições comerciais fixadas com o cliente”.

9. Assim, declara-se a ineficácia total da consulta (impossibilidade de produção de seus efeitos) por não conter os elementos necessários a sua solução, nos termos do inciso XI do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

10. Nada obstante, em razão do longo período transcorrido desde a protocolização desta consulta, cumpre apresentar a maior quantidade de informações possível para ajudar a consulente no deslinde de sua dúvida.

11. Consoante comumente se observa entre as pessoas jurídicas, os termos “bônus”, “bônus financeiro”, “programa especial”, etc, são utilizados para nomear concessões feitas a seus clientes que se enquadram em institutos tributários distintos, como desconto incondicional, desconto condicional ou subvenção para custeio.

Feitos esses esclarecimentos, não verifico impedimento para lavratura dos Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) versando sobre a impropriedade da redução das bases de cálculo destes tributos pelos descontos compreendidos como condicionados.

Portando, acertado o acórdão recorrido quando menciona que:

“Não havia, portanto, qualquer óbice normativo às autuações realizadas, apesar da existência da consulta sobre Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em razão das matérias das autuações ora sob julgamento serem o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), além da referida consulta ter sido declarada ineficaz e, por tal motivo, não produzir efeitos, nos termos do art. 52 do Decreto nº. 70.235/1972, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de nulidade dos Autos de Infração”.

Neste seguir, voto por manter a decisão de origem ao afastar a preliminar suscitada, por seus próprios e acertados fundamentos, os quais aqui também adoto.

Mérito.

Conforme relatado, a infração apontada para embasar a autuação foi a de que em procedimento de verificação das obrigações tributárias foi constatado que o sujeito passivo omitiu receita operacional na apuração da base de cálculo dos tributos, caracterizada pela não comprovação da concessão de descontos incondicionais, tendo sido aplicada multa de ofício de 75%.

Defendeu-se a Recorrente alegando a impossibilidade de reclassificação contábil dos valores concedidos a título de descontos incondicionais - conta contábil 4.01.01.02.02.004 e da necessidade da devida recomposição integral da base de cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL, para que não se apure suposto lucro inexistente, uma vez que os descontos representaram elemento redutor da sua receita bruta de vendas.

Esclarece que embora para a fiscalização, o desconto por ela praticado deveria ser qualificado como condicional, de acordo com a essência do negócio jurídico, no acordo comercial celebrado entre as partes, o desconto é concedido como estímulo à compra de produtos da Recorrente, onde conforme acordo comercial, após o atingimento de uma meta, aconteceria automaticamente o desconto de 50%, sobre o total das vendas acontecidas a partir de então, equivalendo o valor descontado a um não ingresso de receita.

Como observado pela Recorrente, a fiscalização depois da análise de toda a documentação apresentada entendeu que todos os valores registrados na conta contábil 4.01.01.02.02.004, classificados como desconto incondicional e, conseqüentemente, estruturado na contabilidade como parcela redutora de receita bruta, deveriam ser classificados como desconto condicional e tributados integralmente como lucro, contudo quando realizada a reclassificação do desconto para condicional, a fiscalização deveria atribuir os efeitos fiscais da nova classificação e fazer a correta recomposição do lucro real para a apuração da verdadeira base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob pena de violar o princípio da substância sobre a forma e cobrar tributo indevidamente.

Considerados os argumentos da contribuinte, observo que para efeito de tributação, os descontos condicionais – que só ocorrem devido ao implemento da condição – constituem receitas financeiras (note-se: apesar de não serem valores efetivamente recebidos), porque estão excepcionados do parágrafo único do artigo 224, c/c o art. 519, aplicável aos optantes pelo lucro presumido, ambos do RIR/99:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

[...]

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

Os descontos condicionais surgem após a emissão da Nota Fiscal e podem derivar de diversas causas.

Já os descontos comerciais (ou incondicionais) necessariamente vêm expressos na Nota Fiscal.

A Instrução Normativa SRF nº 51/78 dispôs, conceitualmente (ao disciplinar o Decreto-lei nº 1.598/77, atual artigo 224, parágrafo único, do RIR/99):

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Tal contexto normativo, já havia sido observado pela DRJ quando manifestou:

O aspecto formal indispensável da inclusão do desconto em nota fiscal e o aspecto substancial da incidência de condição futura e incerta do negócio jurídico caracterizam a natureza de desconto condicional. Esses dois elementos devem inexoravelmente estar presentes para possibilitarem a caracterização do desconto incondicional de forma a produzir os seus efeitos próprios de não composição da receita bruta.

A Impugnante afirma que a meta foi atingida a partir de julho e que este fato pode ser observado nas próprias notas fiscais juntadas aos autos pela Autoridade Fiscal (fl. 97). A folha 97 dos autos eletrônicos corresponde ao arquivo não paginável do “Demonstrativo de Notas Fiscais de Vendas” em planilha eletrônica, evidenciando que nenhuma das notas fiscais que registra possui o desconto inserido em seu corpo. Não há qualquer registro de desconto no campo reservado às observações, todos os campos de “Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)” são iguais aos campos “Valor dos Itens menos Desconto” e todos os campos “Valor dos Descontos SOMA” estão zerados. Logo, não há registro de desconto nas notas fiscais de vendas.

Destarte, esses descontos não estão comprovados e os registros contábeis não estão consubstanciados ou corroborados por documentos comprobatórios.

Os descontos alegadamente concedidos, apesar de estarem registrados na contabilidade, não são hábeis para serem caracterizados como descontos incondicionais.

Porém, pela mesma razão desses descontos não estarem comprovados, apesar dos registros contábeis, fica, também, impossibilitada a implementação da pretensão alternativa do sujeito passivo de que sejam reconhecidos e na qualidade de condicionais e assim apropriados como despesas financeiras, por conseguinte, despesas operacionais (outras) para fins de redução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Não há qualquer produção probatória do sujeito passivo sobre o cumprimento de requisitos de protocolo e aprovação de projeto para fins de gozo de incentivo fiscal na área de atuação da extinta SUDAM para que fosse possível a avaliação da referência a esse incentivo, ainda que genérica, feita na Impugnação, seja pela sua procedência, prazo de gozo ou mesmo percentuais em razão do prazo de gozo combinado com período de apuração.

Destaque-se que mesmo após a apresentação do Recurso Voluntário, não houve alteração no quadro probatório, pois a contribuinte apesar de alertada quanto a necessidade de comprovação dos descontos, para implementação da pretensão alternativa no sentido de que eles fossem apropriados na situação de despesas financeiras, para fins de redução da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Prova que, a princípio, entende-se que não seria muito dificultosa, haja vista, como apontado pela fiscalização que a Recorrente comercializa mais de 99% de sua produção com a empresa WOW NUTRICION INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, CNPJ nº 02.338.823/0002-38 (filial), cujo representante legal perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é o mesmo representante legal do sujeito passivo e da empresa BS&C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (controladora da BRASFANTA, com 99,99% das suas quotas).

Assim, dada a ausência da demonstração da natureza dos descontos enquanto incondicionais ou tampouco a prova da efetividade dos descontos concedidos, não encontro reparos a serem feitos nas razões de decidir do acórdão recorrido, o qual mantenho por seus próprios e acertados fundamentos.

Pelo exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade e no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin