



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

Processo n° 10380.005171/2005-74
Recurso n° 502553
Resolução n° **1201-000.057 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 04 de agosto de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente LIDUINA BENIGNA COSTA SOUZA

Resolução

Resolvem os membros desta Turma Julgadora, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização federal, que cobra do contribuinte IRPJ e CSLL do ano calendário de 2003, em razão de suposta ausência de declaração de receitas auferidas, escrituradas nos livros de apuração do ICMS e nas Guias GIEFs, contudo não declaradas para fins de IRPJ e CSLL na DIPJ/2004.

Além da exigência fiscal, fora cobrada também do contribuinte multa de ofício de 75% do valor do tributo, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96, além dos juros Selic.

Não foram lavrados os Autos de Infração das contribuições a título de PIS e Cofins, tendo em vista que tais contribuições são de responsabilidade do substituto tributário, conforme assinalado na folha de continuação ao Auto de Infração — IRPJ.

A contribuinte tem como atividade a comercialização de combustíveis, recolhendo ICMS sob o regime de substituição tributária.

Devidamente intimada dos lançamentos em 28.06.2005, a contribuinte apresentou impugnação em 27.07.2005, alegando em síntese:

a) o Auto de Infração foi lavrado por suposta omissão de receitas em face da Fiscalização ter entendido que a contribuinte escriturou e declarou receitas da venda de combustíveis a menor. Discorda,

entretanto, da autuação, uma vez que não cometera as ilicitudes que lhe forma imputadas no aludido Auto de Infração;

b) depreende-se do Auto de Infração que a autoridade fiscal atribuiu à defendente o recolhimento a menor do IR e da CSLL, após fazer comparativo com as declarações por ela prestadas para o Estado do Ceará, por meio das GIEFs, tendo constatado por meio dos referidos documentos que a base de cálculo do ICMS é em valor a maior e que apuradas as diferenças, mês a mês, resulta na importância de R\$ 408.631,69, sobre a qual foram calculados os tributos federais;

c) aduz que não houve supressão de tributos (IR e CSLL), uma vez que estes foram pagos em sua totalidade. Esclarece, nesse sentido, que efetivamente o que ocorreu é que para o recolhimento do ICMS computou-se todas as devoluções de compra efetuadas ao longo do ano pois à luz da legislação do ICMS as Notas Fiscais de devoluções compõem a base de cálculo deste imposto, apurando-se, assim, sem dúvida, uma base de cálculo a maior;

d) assevera, porém, que é notório que a base de cálculo dos tributos federais é o lucro, expresso pelo resultado das vendas (faturamento) subtraído das compras e despesas;

e) assim, pelo citado motivo, houve erro na lavratura do Auto de Infração, conforme pode ser verificado por meio das Notas Fiscais de devolução, em anexo;

f) da mesma forma que não houve a supressão do pagamento de tributos, não incide sobre o principal a obrigação acessória (75% de multa), calculada na forma da legislação supramencionada. Isto porque não houve inexatidão da declaração, pois o contribuinte calculou os tributos na forma da legislação pertinente, de modo que é absolutamente injurídica a cobrança de multa no patamar pretendido pelo Fisco;

g) entretanto, resulta demonstrado que o Agente Fiscal, no procedimento fiscal em apreço, não arrimou-se no Princípio da Verdade Material, segundo o qual a Administração Tributária deve ter uma postura proativa no sentido de não se satisfazer somente com as provas trazidas aos autos, devendo empenhar-se na busca da verdade substancial ou à verdade material tributária, à exatidão legal do tributo; conforme lição nesse sentido prestada pelo mestre Adelmo da Silva Emerenciano, em sua obra Procedimentos Fiscalizatórios (Editora Copola, p. 177, 202/203), que traz à colação (fls. 37);

h) aduz que foi justamente o que ocorreu no presente caso, pois o fiscal não perquiriu acerca da real base de cálculo do ICMS, que é diferente do IR e da CSLL, satisfazendo-se pela análise superficial dos documentos, acoimando-os de inexatos, para em consequência lavrar o Auto de Infração ora impugnado;

i) além de inconsistente, conforme demonstrado, infere-se que o lançamento em questão é improcedente, não devendo, portanto, prosperar, porquanto decorrente de pressuposto errado, já que não houve cometimento de qualquer infração;

j) requereu que julgado improcedente o Auto de Infração, por ser medida que se impõe em homenagem a mais pura e louvável justiça, por ter plena convicção de que este órgão julgador, em suas decisões sempre se espelha no binômio "esmero" e "isenção";

k) permitido à impugnante a prova dos fatos alegados por todos os meios admitidos em Direito, notadamente se for necessária a juntada posterior de documentos, perícias, e tudo o mais que se faça necessário, ficando desde já requerido;

l) dada a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, em caso de dúvidas ou de ausência de disposição expressa, conforme dispõem os arts. 108, 109, 110 e 112 do Código Tributário Nacional.

Na decisão da DRJ houve a manutenção do lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Lucro Real - Omissão de Receitas (Receita Escriturada e Não Declarada).

Caracteriza omissão de receitas, não elidida pela defesa, a existência de valores apurados do cotejo entre as vendas registradas no Livro Registro de Apuração do ICMS e os valores declarados ao Fisco federal na DIPJ12004. A alegação da defesa, de que, parte dos valores tributados diria respeito a valores que não representariam vendas efetivas, não surte nenhum efeito jurídico no sentido de infirmar o Auto de Infração, quando a legislação tributária pertinente, não contemplar a operação de devolução de compra realizada pela impugnante como exclusão da base de cálculo do IRPJ.

Tributação Reflexa: CSLL

Aplica-se à exigência reflexa o que foi decidido quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas. Assim, mantida plenamente a exigência referente ao IRPJ, o mesmo tratamento deve ser dado

ao Auto de Infração reflexo.

Lançamento Procedente

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 19.05.2009, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando em apertada síntese que:

a) A base de cálculo considerada para recolhimentos do ICMS é maior que a base de cálculo para o recolhimento do IRPJ e da CSLL, e que apuradas as diferenças, mês a

mês e somadas, constata-se um valor de R\$ 408.631,69 sobre a qual calculou-se os tributos federais.

b) O que ocorreu efetivamente é que para o recolhimento do ICMS, computou-se todas as devoluções de compra efetuada ao longo do ano, pois na legislação do ICMS as notas fiscais de devolução compõem a base de cálculo deste imposto;

c) Não havendo supressão do pagamento do IRPJ e da CSLL, pois a base de cálculo desses tributos é o Lucro, não incide sobre o principal a multa de 75%;

d) Nesse sentido, requereu o cancelamento do Auto de Infração, através do provimento ao Recurso.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Não havendo matéria preliminar a ser enfrentada, passamos ao mérito.

Quanto ao mérito, entendo que a decisão da DRJ merece reparos.

Primeiramente é fato incontroverso que as bases de cálculo incidentes no IRPJ/CSLL e ICMS são distintas, tendo como preceitos iniciais em ambos os casos a receita bruta.

Logicamente que o ICMS estará pautado no faturamento, incluindo sobre sua base de cálculo as devoluções, visto que a saída é tributada, ou seja, as mercadorias devolvidas integraram a base de cálculo do tributo estadual, ao passo que no IRPJ/CSLL a receita bruta, segundo o entendimento da decisão recorrida não teria legislação apta reconhecendo tal exclusão expressamente quando da apuração da base de cálculo dos tributos federais.

Contudo, a despeito das referidas peculiaridades receita bruta é receita bruta, logicamente diferente do faturamento, como bem reconhecido inclusive pelo STF.

O que temos que investigar aqui é se para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, as devoluções teria algum impacto de valores excludentes quando da apuração da base de cálculo desses tributos federais.

Para o PIS e Cofins, a Lei nº 9.718/98, em seu artigo 3º, prevê expressamente essa exclusão das vendas canceladas, que possui identidade ou similaridade com as devoluções, visto que o efeito econômico é o mesmo:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

A distinção entre vendas canceladas e devoluções foram tratadas pela Receita Federal no passado:

A distinção principal é que o cancelamento significa a não saída do estoque, enquanto a devolução representa a saída e o conseqüente retorno para o estoque de um fornecimento efetuado. Na devolução o bem saiu do estabelecimento vendedor, chegou ao estabelecimento adquirente que o recusou.

Para o vendedor as devoluções de vendas significam o retorno por inconformidade de produtos ou mercadorias. Podem caracterizar desfazimento de negócio ou não. O bem devolvido poderá ser repostado em igual quantidade e espécie.

As vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços. Eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de vendas ou de rescisão contratual não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas devem ser computados nos resultados operacionais.

(Instrução Normativa SRF nº 51/1978).

Nestes termos, a zona cinzenta entre as vendas canceladas e as devoluções está no fato de que no segundo caso poderá haver reposição do bem devolvido em igual espécie e quantidade.

Contudo, para efeitos de ICMS, tal procedimento é tratado com rigor, procedimentos e escrituração.

Assim, na hipótese da fiscalização investigar documentos do contribuinte e certificar que as devoluções não foram repostas, ou se repostas resultaram na tributação do IRPJ e da CSLL quando da reposição, entendendo que seria passível de exclusão da receita bruta os valores das devoluções para fins de Pis e Cofins.

Da mesma forma, precisamos investigar se o referido tratamento acima seria aplicável no caso do IRPJ e da CSLL, visto são esses os tributos envolvidos.

Em termos contábeis, as devoluções das vendas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta no próprio período de apuração.

O Regulamento do IR tratou de forma expressa apenas das vendas canceladas:

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. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das **vendas canceladas**, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).*

Já a Instrução Normativa nº 93/97, em vigor, dispõe sobre as devoluções de forma expressa, como excludente da receita bruta:

Art. 5º 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, observando-se que:

(...)

*§ 1º Da receita bruta serão excluídas as vendas canceladas, as **devoluções de vendas** e os descontos incondicionais concedidos.*

Portanto, entendo que a DRJ deixou de investigar os conceitos e efeitos da venda cancelada e das devoluções de vendas, sendo omissa inclusive na menção o disposto no artigo 5º, § 1º, da IN nº 93/97.

Nesse sentido, entendo pela necessidade da baixa dos autos em diligência, para que a fiscalização:

- a) analise e aponte todas as devoluções mencionadas pelo contribuinte no ano calendário de 2003, investigando inclusive se tais devoluções foram devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis do contribuinte;
- b) analise e aponte se houve ou não reposição dos bens e se sobre essas reposições houve tributação sobre a receita bruta para fins de IRPJ e CSLL.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO – Relator

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS – Presidente