



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

Processo n° 13609.720162/2015-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.676 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ - DESCONTOS E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS
Recorrente PRIMAVIA VEICULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: **2011**

DESCONTOS INCONDICIONAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE CONSTATAÇÃO DE REDUÇÃO DE TRIBUTOS DEVIDOS. ACUSAÇÃO DE INFRAÇÕES FORMAIS E CONTÁBEIS. IMPROCEDÊNCIA.

A simples constatação de preenchimento irregular de Nota Fiscal, que configura exclusivamente desrespeito à determinação instrumental contida em Instrução Normativa, e o registro contábil de desconto sob rubrica de nomenclatura diversa não bastam para fundamentar o lançamento de ofício.

A inobservância isolada de normas instrumentais ou de regras exclusivas da ciência contábil não é capaz de, *per si*, dar margem a obrigação tributária. É necessária a demonstração pela Fiscalização da ocorrência de redução dos tributos devidos pelo contribuinte através da conduta colhida, conferindo *materialidade* à exação constituída.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: **2011**

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges e Lizandro Rodrigues de Sousa. Designado o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lizandro Rodrigues de Souza, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Evandro Correa Dias."

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe (fls. 651/662).

Da autuação:

Houve irregularidade apurada, no ano-calendário de 2011, em que foram lavrados 3 (três) Autos de Infração, com ciência dada em 13/02/2015, com os seguintes montantes de créditos tributários constituídos:

IRPJ -	R\$ 10.485.748,63;
CSLL (Reflexo) -	R\$ 3.027.488,99 e
CSLL (Multa Isolada) -	R\$ 747.380,49.

Total de R\$14.260.618,11, aí incluídos os valores dos tributos, das multas de ofício, multas isoladas e dos juros de mora (estes calculados até 02/2015).

Os lançamentos foram realizados em decorrência de glosa de despesas referentes a descontos financeiros informados na DIPJ como sendo incondicionais, porém não discriminados nas Notas Fiscais.

No “Relatório de Auditoria Fiscal”, a fiscalização explicitou as razões, em que destaque os seguintes pontos:

1. Foi apurado que os descontos concedidos e informados na DIPJ como sendo incondicionais e reduzidos da receita foram contabilizados na conta contábil 362002000003 - DESCONTOS CONCEDIDOS, a qual possui como conta sintética a 362 - DESPESAS FINANCEIRAS. A autuada esclareceu que a natureza das operações escrituradas na conta contábil 362002000003 é de desconto comercial incondicional na venda de veículos.

2. Com base nos exames efetuados a fiscalização apurou que: (i) o desconto é mencionado no pedido do veículo, emitido na data ou anterior à emissão da nota fiscal; (ii) a nota fiscal é emitida no valor total da operação, sem o desconto, porém constando no campo “fatura” referência a duas ou mais duplicatas, com vencimentos à vista, sendo uma delas com o mesmo valor do desconto mencionado no pedido; (iii) contabilmente estes descontos são considerados incondicionais, a despeito de registrados em conta sintética como despesas financeiras.

3. O valor do desconto está informado na nota fiscal no campo "Fatura" correspondendo a uma duplicata com vencimento a vista. Na baixa desta duplicata o valor é contabilizado na conta contábil 112001000001 – DUPLICATAS VEÍCULOS e tendo como contrapartida uma despesa na conta 362002000003 - DESCONTOS CONCEDIDOS.

4. Portanto, verifica-se que no caso concreto os descontos concedidos pelo contribuinte com a descrição no lançamento contábil: "*BX AUT. NÃO CONSIDERADA NA MARGEM VEÍC*", os quais foram contabilizados como despesas financeiras em sua contabilidade e constam da apuração do lucro real, na DIPJ, como redução da receita, não podem ser considerados como descontos incondicionais por não estarem discriminados nas notas fiscais, reduzindo o valor das vendas, como prevê a IN SRF nº 51/78, e nem como condicionais "financeiros" por não haver antecipação de pagamento. A Nota Fiscal é emitida pelo valor do produto sem o desconto.

5. Os documentos fiscais, que servem de comprovantes das operações, estão com valores sem qualquer desconto. - este procedimento é considerado como mera liberalidade, não podendo ser considerado como despesa operacional.

6. Os valores que serão adicionados na Lucro Real são aqueles extraídos do Razão da Conta Contábil 362002000003 – DESCONTOS CONCEDIDOS, com histórico "*BX AUT. NÃO CONSIDERADA NA MARGEM VEIC.*", conforme somatório a seguir :

VALOR DO SOMATÓRIO MENSAL DAS DESPESAS INDEDUTÍVEIS

Janeiro de 2011	1.222.000,97
Fevereiro de 2011	1.547.786,63
Março de 2011	1.247.745,81
Abri de 2011	1.366.015,19
Mai de 2011	1.778.896,46
Junho de 2011	1.434.481,63
Julho de 2011	1.487.642,09
Agosto de 2011	1.414.258,07
Setembro de 2011	1.158.206,15
Outubro de 2011	1.066.905,60
Novembro de 2011	1.361.233,89
Dezembro de 2011	1.523.283,37

7. Em função da glosa das despesas, estão sendo lançados os valores de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e o reflexo referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, acrescidos de multa e juros e a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais referentes ao IRPJ e à CSLL.

Da Impugnação:

O contribuinte evocou que o desconto é incondicional, concedido e registrado no momento da efetivação do pedido do veículo, sem dependência de qualquer providência futura.

Arguiu que, apesar da IN SRF nº 51/78 determinar aspecto formal do desconto, para ser considerado incondicional, tem que estar registrado na nota fiscal, os demais ditames legais, citando o artigo 12, parágrafo primeiro do Decreto-Lei nº 1.598/77 e o artigo 280 do RIR/99, não estabelecem tal requisito.

Igualmente informa que o desconto concedido é um aumento artificial do preço efetivo, por conta do aumentar o percentual total do veículo a ser financiado (instituições financeiras não financiam 100% do preço do veículo), e é pactuado com o comprador, sendo prática generalizada no comércio de carros.

Destarte, informa que apesar de constar, o aumento artificial de preços não é receita, nos termos do artigo 43 do CTN, e o desconto adviria para anular tal efeito.

No que tange às estimativas, descabida por ser lançamento repercussivo da glosa de despesas.

Do Acórdão da DRJ

Na sua decisão, os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, sob os seguintes argumentos:

- apesar do alegado pela impugnante, as notas fiscais referentes ao ano-calendário de 2011 não foram emitidas com a discriminação dos descontos - tal informação consta somente nas duplicatas emitidas com vencimento à vista. As notas fiscais continuam a ser emitidas pelo valor total da operação;

- tais operações, pelo total da nota fiscal e o respectivos desconto estão registrados na contabilidade (livro razão);

- os requisitos para um desconto incondicional é independer de evento posterior e deve constar da nota fiscal, o que não ocorreu no presente caso;

- o que há, externamente às notas fiscais, duplicatas que apontam tal desconto em foco, cuja contrapartida contábil é na "conta de despesas financeiras" , e o contribuinte em epígrafe se valeu destes valores para deduzir sua receita;

- contudo, não seriam também despesas financeiras, pois não houve nenhuma antecipação do pagamento;

Sobre as multas isoladas sobre estimativas, o julgamento da DRJ manteve os valores lançados, pois com a alteração promovida no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 com a Lei nº 11.488/2007, a multa em foco independente de eventual prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte irresigna-se com a decisão da DRJ, e destaca aspectos já apresentados na peça de impugnação, como:

- desconto incondicional - é concedido e registrado no momento da efetivação do pedido pelo cliente, ou seja, havendo o pedido, há a garantia do desconto, de forma "incondicional";

- o conceito de receita líquida advinda do art. 12, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 (artigo 280 do RIR/99) define que será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, **dos descontos concedidos incondicionalmente** e dos impostos incidentes sobre vendas - ou seja, não nenhuma outra exigência aqui adicional para o desconto incondicional, criado pela IN SRF 51/78. Esta obrigação formal da IN de *constar na nota fiscal* não teria previsão legal;

- iliquidez da base de cálculo, em que questiona que o total das deduções glosadas (conta contábil "Deduções_Receita", no montante de R\$ 24.172.819,73) computariam outros valores não inerentes à autuação, e não estariam devidamente segregados, como devoluções de vendas e vendas canceladas. O critério usado (filtro no histórico do razão da expressão "BX AUT. NÃO CONSIDERADA NA MARGEM VEÍC.") seria uma suposição, conjectura e presunção, sem a devida demonstrada correta da base de cálculo;

- alega que a escrituração feita do jeito que foi, faz prova a seu favor, por refletir a realidade da operação. Destarte, apesar da nota fiscal constar com valor maior, o que valeria seria o valor efetivo da operação, e este estaria devidamente registrado na sua contabilidade. Evoca para tanto um exemplo em que procura demonstrar o custo de cada operação na entrada e na saída, nestes termos, exemplificando o pedido Pedido nº 0060238/0049750:

. Nota Fiscal de entrada (107058, de 26/03/2011) - Valor de R\$ 34.935,95

. Nota Fiscal de saída (000.029.385, de 31/03/2011) - Valor de R\$ 41.800,00

. Desconto concedido de R\$ 4.800,00

. Valor líquido da operação - 37.000,00

. Em que haverá uma margem bruta de 5,9% sobre o preço de aquisição do item, o que seria a praticada generalizadamente pelo mercado de veículos. Se fosse o valor total da nota fiscal de saída, seria uma margem bruta de 19,64%, o que seria um percentual de lucro inexistente no mercado de veículos;

- evoca a questão dos parâmetros do preço de mercado, definido como preço público sugerido, que é estipulado pelo fabricante para a venda de seu produto no comércio. Para tanto, em relação ao preço praticado pelo contribuinte, o aumento do valor em nota fiscal, e respectiva operacionalização de desconto, teria como objetivo único e exclusivo, viabilizar o financiamento do valor integral dos veículos pelas instituições financeiras, mantendo-se em condições de concorrer no mercado, pois todas as concessionárias de veículos atuam desta forma;

- a multa exigida isoladamente sobre IRPJ e CSLL seria uma decorrência do lançamento efetuado sobre supostas irregularidades. Mesmo assim, evoca decisão de 2011 da CSRF (acórdão 9101-00881, de 23/01/2011), que define que:

"Improcede a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício".

E também se manifesta evocando acórdãos (todos do ano de 2009) que define improcedente da multa isolada sobre o IRPJ e CSLL sobre a base estimada, quando aplicada em concomitância com a multa de ofício, reiterando o teor com a Súmula Carf nº 105, aprovada em 08 de dezembro de 2014.

Não foram apresentadas contrarrazões pela PGFN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

Mérito:

O presente lançamento, nos termos do autoridade fiscal autuadora, trata-se de glosa de despesas não necessárias, que foram contabilizados como descontos financeiros e informados na DIPJ/2012 como descontos incondicionais, mas que não foram discriminados nas notas fiscais.

Contudo, o contribuinte argumenta, tanto no âmbito da impugnação quanto do recurso voluntário que são descontos incondicionais, e que a contabilização e registro na nota fiscal de saída se deu desta forma, acima do valor do mercado, para se adequar a uma necessidade de mercado, e poder ofertar o financiamento integral do veículo vendido.

Tal situação ficou bem explicitada no relatório, imediatamente *retro*, em que procuro pesar todos os pontos no transcorrer do processo administrativo da discussão até o presente julgamento, tanto com o viés do porquê do lançamento, bem como a situação evocada pelo contribuinte.

Considerando os argumentos levantados no recurso voluntário do contribuinte como verdadeiros, e que tais operações de elevar o preço são para majorar o valor escritural da nota fiscal, em que este valor excedente elevado é expurgado do total como um desconto, e que tais operações são para elevar o percentual do financiamento além do permitido pelo regramento para as instituições financeiras, recaímos, *a priori*, numa discussão da natureza jurídica e contábil de tal desconto, e suas implicações fiscais.

Aspecto de ser um desconto incondicional ou não:

unitário respectivo e quantitativo, para verificar o desconto aplicado. No caso, o desconto, no caso incondicional, está diretamente associado ao preço de venda, que vem a ser o cômputo de todos os itens da nota fiscal.

Tal disposição numa nota fiscal objetiva atender a definição das especificações e critérios técnicos do ente tributante, para padronizar e adequar as informações prestadas, no caso, um documento fiscal, a nota fiscal de saída.

Não poderíamos aceitar que o simples "*constarem da nota fiscal*" seja a critério e para atender necessidades, por mais distintas que sejam, do contribuinte. Há um respeito às normas técnicas e informativas dos documentos fiscais, ainda mais, no caso, a nota fiscal de saída, documento que aporta (ou ao menos deveriam aportar) as informações fiscais mais conexas ao mundo real de cada transação comercial.

No caso, apesar de informado em nota fiscal como alega o recorrente, não está reduzindo o preço de venda, e sim está como uma forma de quitação, no campo fatura.

O alegado pelo recorrente de que a IN SRF 51/78 seria ilegal, ao desprezar o princípio da estrita legalidade e exorbitar o conceito de receita líquida advinda do art. 12, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 (artigo 280 do RIR/99), criando exigência além da normal legal que a deu suporte, criando a obrigatoriedade de constar em nota fiscal o eventual desconto incondicional concedido, não me parece o caso.

Toda e qualquer instrução normativa emitida pela Receita Federal tem o condão de aclarar o dispositivo legal, regulamentado-o. No caso *in concreto*, ao determinar que eventual desconto incondicional deva constar na nota fiscal para reduzir a receita bruta, a fim de chegar à receita líquida, é totalmente compreendido no âmbito regulamentar de uma instrução normativa. Afinal, a nota fiscal é o principal documento fiscal para dar suporte às transações negociais de um contribuinte, e deve espelhar os valores reais da operação, incluindo-se aí eventuais descontos.

Regulamentar que deve constar o eventual desconto na própria emissão da nota fiscal e efetivação do negócio, aí incluindo-se o valor total da mesma, é estabelecer o preço final que servirá para cômputo da receita bruta e/ou líquida de um contribuinte pessoa jurídica. Ou seja, recai-se na figura do desconto incondicional estar especificado na nota fiscal para eventual redução da mesma. Em data posterior à emissão da nota fiscal, será, a princípio, outro tipo de desconto, já condicionado.

Por tanto, imaginamos que não ocorra tal vinculação de não constar na nota fiscal eventual desconto incondicional aplicado, e o mesmo fosse de forma contábil apenas. Não haveria um documento fiscal adequado a determinar o real valor da operação comercial envolvida, e os critérios contábeis de ajuste ficariam muito abertos.

Na atuação deste Conselho de Contribuinte, apesar de não estar vinculado a uma determinação via instrução normativa emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, como tanto enfatizou o recorrente na sua peça do recurso voluntário, vejo como legal e válido os preceitos trazidos na IN SRF 51/78 ao caso em julgamento.

Destarte, considero como válidas as premissas contidas na IN SRF 51/78, para caracterização de um desconto incondicional, às quais no presente caso, não estão atendidas.

Aspecto de ser um desconto condicional:

Repassado então o aspecto de eventual desconto incondicional, alegado pelo recorrente, resta visualizarmos a hipótese de ser um desconto condicional, e se dedutível ou não, para fins da apuração do lucro real, em análise ao autuado pela autoridade fiscal quando da constituição do crédito tributário decorrente da glosa de despesas.

No caso concreto, como já destacado no presente voto, na nota fiscal, o valor está como uma das formas de pagamento/quitação da operação comercial. Contudo, na contabilidade, está registrado numa conta contábil como despesa financeira - 362 - DESPESAS FINANCEIRAS.

Num primeira visão, despesas financeiras são os juros pagos ou incorridos, os quais são dedutíveis como custo ou despesa operacional, devendo ser observados as normas previstas no artigo 374 do RIR/99, bem como, a partir de 1999, as variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal.

Em relação ao desconto financeiro, temos uma condição a ser preenchida para tal concessão de desconto, como o adiantamento do pagamento acertado quando da emissão da nota fiscal e/ou duplicata, em data futura, a qual foi antecipada. Tal operação beneficia o devedor, reduzindo o montante pré-acertado a pagar, e gera uma despesa para o credor.

No presente, não há nenhum indicativo de antecipação de pagamento - há um acerto do valor total da nota fiscal, parte receberá um desconto quando do fechamento da operação, e outra parte será financiada por um agente financeiro. Ou seja, tudo ocorre praticamente concomitante, ou seja, pago no vencimento, que será a data da emissão da nota fiscal - não haveria porque se falar em antecipação de pagamento, com eventual desconto financeiro.

Destarte, resta situação, resta claro que não pode ser considerado como desconto financeiro.

Aspecto de ser uma despesa operacional:

Nos termos do art. 299 do RIR/1999, as despesas operacionais são os gastos não computados nos custos, mas necessários às transações ou operações da empresa, e que, além disso, sejam usuais e normais na atividade por esta desenvolvida, ou à manutenção de sua fonte produtiva, e que ainda estejam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, conforme determina o art. 13 da Lei n 9.249, de 1995.

A recorrente afirma que faz a operação por necessidade de mercado, e a prática de aumentar um preço artificialmente e depois conceder o que chama de desconto é normal e usual no seu segmento operacional.

Inclusive traz em seus argumentos referências que o desconto é para ajustar o preço final ao praticado no mercado, e como consequência, teria uma margem de lucro normal.

Contudo, o desconto, como já salientado está destacado na nota fiscal no campo "fatura", ou seja, como uma forma de pagamento. Não é um desconto refletido no preço do veículo transacionado. E ademais, os contabiliza como despesa. Ou seja, desvirtua a realidade esperada da operação.

Ou seja, contabiliza como uma despesa, decorrente, nas suas palavras, de um aumento artificial de preço!

Se isto ocorre, há uma quebra da idoneidade da nota fiscal, e o contribuinte não trouxe elementos concretos para ele mesmo as declarar inidôneas. O que os elementos constantes no processo indicam, reitero, assumindo como verdadeiros os argumentos do recorrente, é que uma liberalidade do mesmo para tal operação, de forma unilateral. O adquirente/comprador do veículo apenas adere ao negócio pelo pedido, momento anterior ao registro na nota fiscal, sem se envolver nos demais aspectos inerentes à emissão da nota fiscal de venda.

Ademais, assumindo como verdadeiros os argumentos da recorrente, o que houve foi uma decisão negocial com manobras que burlam limites de financiamento, o que, mantidos os pressupostos de verdadeiros, burlam normas do sistema financeiro. Neste caso, cria-se uma despesa desnecessária à atividade da empresa, por não serem normais e usuais, e extravasarem sua permissibilidade negocial.

Neste caso, entendo como não sendo uma despesa necessária à atividade da empresa.

Conclui-se, portanto, que estes valores, no total de R\$ 15.085.172,49, devem ser adicionados à base de cálculo para apuração do IRPJ e CSLL.

Da multa isolada:

Considerando-se a glosa dos "descontos" do caso em foco como válida, e a recorrente no ano-calendário da autuação - 2011 - optou pelo lucro real, coube o lançamento das multas isoladas em função da falta ou insuficiência no recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL.

Destarte, em que pese a contestação da recorrente, as ementas dos Acórdãos emitidos pelo CARF citados no recurso voluntário, bem como a Súmula Carf nº 105, aprovada em 08 de dezembro de 2014, e seus acórdãos paradigmas tratam de fatos geradores anteriores à alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Neste novo dispositivo legal expresso, o artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei 9.430/96, há a aplicação da multa isolada de 50% sobre estimativas mensais de IRPJ e CSLL não recolhidas, mesmo no caso de o contribuinte não ter crédito tributário de IRPJ ou CSLL a ser cobrado na apuração ao final do ano-calendário. Por sua vez, o inciso I, do mesmo artigo, prevê a multa de ofício de 75% para o caso de falta de pagamento do IRPJ ou CSLL.

Não se trata de concomitância, mas de duas modalidades punitivas, que, respectivamente, incidem sobre fatos infracionais distintos: uma penalidade, sobre o não recolhimento da estimativa do mês, outra penalidade, sobre o não recolhimento do valor do imposto ou contribuição devido do ano, conforme apurado no final do ano-calendário.

CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por não dar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos do IRPJ no valor de R\$ 8.409.691,64 , da CSLL no valor de R\$ 3.027.488,99, ambos com multa de ofício de 75% e juros de mora, e também da multa isolada de IRPJ no valor de R\$ 2.076.056,99, e multa isolada de CSLL no valor de R\$ 747.380,49, todos relativos ao ano-calendário de 2011.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marco Rogério Borges

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Redator Designado.

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento adotado pelo I. Conselheiro Relator, Marco Rogério Borges, em seu profundo e preciso voto.

No que tange aos fatos, restou claro e inquestionável que a Recorrente praticava manobra comercial (a qual alega compor a *praxis* de seu mercado) de elevação *artificial* do valor dos veículos que comercializa, com o fito de permitir aos seus clientes o financiamento integral do valor *real* da transação perante Instituições Financeiras.

Posteriormente, tal elevação proposital acabava por ser econômica e financeiramente anulada com *desconto* concedido pela Recorrente, efetuando sempre as transações no montante efetivamente firmado e pago pelo comprador.

Primeiramente, este Conselheiro registra aqui que rechaça veementemente qualquer prática eivada de artificialidade ou qualquer outro ardid, mormente quando visam vantagem indevida, em qualquer campo empresarial ou jurídico.

Contudo, a análise e o julgamento de procedência de lançamentos de ofício de crédito fiscal deve se ater à fenomenologia da incidência tributária, observando com rigor seus princípios e normas próprias. Não pode haver *contaminação* argumentativa ou mesmo de fatos alheios à contenda e à técnica do Direito Tributário.

Feita tal observação, tem-se que o cerne da acusação fiscal cinge-se ao desrespeito às disposições da IN nº 51/78, especificamente ao seu item 4.2, que determina o registro do valor dos *descontos incondicionais* nas Notas Fiscais para que estes sejam regularmente tratados como despesas dedutíveis.

Confira-se trecho principal da acusação constante do TFV:

A empresa vendedora emitia o pedido do veículo, anteriormente a emissão da nota fiscal, e concedia um desconto ao adquirente.

Posteriormente, emitia a nota fiscal sem discriminar este desconto e registrava-o como uma duplicata, com vencimento a vista, e em seguida considerava este valor como uma despesa.
(fls. 259)

Certamente, houve desrespeito à mencionada Instrução Normativa, cuja a legalidade é fortemente combatida nas defesas do Contribuinte.

Porém, independentemente de se adentrar ou não ao mérito da harmonia legal desse normativo fiscal, deve ser analisado se, além deste desrespeito a disposição formal, também fora detectado pelo Fisco alguma supressão de receita ou qualquer outra conduta ou dinâmica que resultou na apuração e no recolhimento menor de IRPJ e CSLL.

Nesse sentido, para a devida exigência de ofício de tais tributos, principalmente quando o contribuinte está sujeito à apuração pelo regime do Lucro Real, a *materialidade* da infração é o pressuposto maior e imprescindível para a validação da exação.

Analisando os próprios termos do TVF, a documentação que lhe instrui e as provas trazidas pela Recorrente, resta claro que toda a receita efetivamente recebida nas transações colhidas pela Fiscalização foram devidamente ofertadas a tributação.

Em momento algum a Autoridade Fiscal relata ou demonstra como a manobra perpetrada pelo Contribuinte, somada à ausência de destaque específico na Nota Fiscal do *desconto* concedido e a seu registro nos Livros como *despesas financeiras* implicaram na redução do valor de tributos devidos.

Repita-se: certamente ocorreram infrações formais. Contudo, não procede uma exigência tributária fundamentada exclusivamente em alegadas incorreções contábeis e preenchimento indevido de documentos fiscais.

A ciência contábil e as normas instrumentais não são capazes de, *per si*, dar margem a obrigação tributária.

A própria Fiscalização reconhece que as receitas efetivamente percebidas pelo Contribuinte foram no montante da transação celebrada com o desconto, cujo - igualmente de forma reconhecida pelo Fisco - nunca tomou dimensões reais e concretas, econômicas ou financeiras, capazes de representar *fato jurídico tributário* ou alargar as bases tributáveis apuradas e declaradas do IRPJ e da CSLL.

Dessa forma, sob a luz das disposições do art. 43¹ do Código Tributário Nacional, os fatos colhidos e documentados nas Autuações não implicam em *aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica* de qualquer renda em favor da Recorrente.

Frise-se que o critério adotado pela Fiscalização como *discrímen* para colher operações efetivamente foi o destaque ou não do *desconto incondicionado* na Nota Fiscal, revelando, sem dúvidas, ser esta a maior premissa da fundamentação do lançamento de ofício. Confira-se:

Vale ressaltar que a fiscalização não está desconsiderando todos os valores lançados na conta contábil 362002000003 - DESCONTOS CONCEDIDOS, mas somente os que não possuem os requisitos necessários para serem aceitos como descontos incondicionais ou descontos financeiros. Na análise realizada verificou-se que existem descontos incondicionais registrados nas notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa.

Para apuração dos valores referentes a descontos que por sua natureza são incondicionais e que não estão discriminados nas notas fiscais a fiscalização elaborou o razão da conta contábil 362002000003 - DESCONTOS CONCEDIDOS. (fls. 257 - destacamos)

No caso, até seria cabível uma anotação no livro de ocorrências e a determinação mandatória de retificação de Livros e suas contas.

Mas, ainda que possa ser *condenável* a postura do Contribuinte sob outros aspectos, a qual mereceria até maiores aprofundamentos para verificações de outros efeitos que esta pode gerar, estas exigências de IRPJ e CSLL não podem ser baseadas em descumprimento de requisitos do preenchimento de documentação fiscal.

¹ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Posto isso, diante da insubsistência material da fundamentação do lançamento de ofício, restam prejudicadas as demais alegações e matérias, inclusive em relação às penalidades aplicadas.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando-se o crédito tributário exigido.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella