



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16349.000451/2010-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.464 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de janeiro de 2024  
**Recorrente** COMPANHIA DE GAS DE SAO PAULO COMGAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válido o despacho decisório que apresenta todas as informações necessárias para o entendimento do contribuinte quanto aos motivos da não homologação da compensação declarada.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Despacho Decisório oferece as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE TODAS AS ALEGAÇÕES. INOCORRÊNCIA.

Conforme jurisprudência sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, já na vigência do CPC/2015, o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão; é dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES. DUPLICIDADE. INOCORRÊNCIA.

O erro na apuração da contribuição do qual decorre o pagamento indevido ou a maior deve ser refletido nos demonstrativos e demais declarações apresentadas à Administração Tributária, não se configurando duplicidade na apropriação de créditos a respectiva retificação acompanhada de apresentação de pedido de restituição ou declaração de compensação com o uso do referido crédito.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. EXCLUSÃO. INDICAÇÃO EM NOTA FISCAL OU FATURA. EXIGÊNCIA.

Os descontos incondicionais, como parcelas redutoras do valor de venda ou da prestação de serviços, para efeitos fiscais, devem constar expressamente da nota fiscal ou fatura correspondente, conforme preceitua o item 4.2 da IN SRF 51/78, com fundamento nos arts. 96, 100 e 115 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

## Relatório

Adoto o relatório produzido pela Delegacia Regional de Julgamento visto que melhor descreve os fatos.

Trata-se de exame da Declaração de Compensação (Dcomp) n.º 19590.20164.230206.17.04-6063 por meio da qual o contribuinte visa à utilização de R\$ 1.198.709,51, em valor original, decorrentes de pagamento indevido ou a maior de Cofins de 06/2004, para compensação de débitos em valor total de R\$ 1.516.007,92.

Em procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal examinou a apuração da contribuição do período em questão e glosou as devoluções de vendas, por constatar que se trata de descontos incondicionais concedidos a clientes da pessoa jurídica, decorrentes de faturamentos anteriores em valor superior ao devido e, segundo a IN SRF n.º 51/1978, descontos incondicionais seriam abatimentos concedidos em notas fiscais que não dependem de evento posterior à emissão desses documentos. Ademais, o contribuinte não teria comprovado tais valores, já que apresentara à Fiscalização somente o extrato da Conta n.º 32410100 (fl. 140).

Além do que, segundo a autoridade fiscal, os ajustes positivos de créditos no valor de R\$ 1.201.902,22 estão indevidamente inseridos na apuração da contribuição (fl:138/verso), linha 26; por duplicidade na utilização do crédito, de um lado na dedução e de outro na restituição de pagamento indevido ou a maior, devendo ser glosados.

Em consequência das glosas supracitadas, não reconheceu o crédito pleiteado e não homologou a compensação pretendida (fls. 180/185). A ciência ao sujeito passivo se deu em 11/02/2011 (fl. 187).

Inconformado, o sujeito passivo apresentou em 15/03/2011 a manifestação de inconformidade de fls. 187/201, por meio da qual sustenta, em síntese, que:

Em preliminar, a nulidade da decisão, por insuficiência do procedimento fiscalizatório e por cerceamento ao direito de defesa, uma vez que, no processo administrativo, a decisão deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta e a descrição completa dos fatos que ensejam a não-

homologação de compensação. É imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas para que possa exercer seu direito de rebatê-las.

- No caso em tela, contudo, não teria sido esta a conduta verificada pelo auditor fiscal. Com efeito, a partir da leitura que se faz do despacho decisório, não se permite à Recorrente identificar a razão pela qual o auditor fiscal entende que o crédito no valor de R\$ 1.201.902,22 apurado e informado teria sido apropriado em duplicidade pela Recorrente, impossibilitando por completo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.
- Aduz também que a não-apresentação de cópias de notas fiscais de devolução, por si só, não caracteriza a inexistência absoluta do direito ao crédito de Cofins, especialmente quando esclarecido pelo contribuinte que as devoluções referem-se única e exclusivamente a descontos incondicionais concedidos a clientes em razão de faturamentos anteriores em valor maior que o devido.
- No mérito, argumenta que a atividade de distribuição de gás natural não comporta, em hipótese alguma, devolução do produto por parte do consumidor. Assim, eventuais equívocos no cálculo dos valores faturados somente podem ser corrigidos mediante ajustes em faturas posteriores, conforme procedeu a Recorrente no mês de junho de 2004, registrando a título de devoluções as importâncias que haviam sido faturadas a maior em períodos anteriores.
- Assim, no que diz respeito às notas fiscais representativas de descontos incondicionais originários de faturamentos anteriores, não se atentou o auditor fiscal ao fato de que os valores informados na referida rubrica não correspondem a efetivas devoluções de mercadorias, mas sim, a descontos incondicionais concedidos a clientes em razão de faturamentos realizados a maior em períodos anteriores, conforme documentação contábil apresentada e esclarecimentos prestados nos dias 30/12/2010 (docs. 25 a 27) e 13/01/2011 (docs. 30 e 31).
- Com efeito, os referidos "descontos incondicionais" são realizados antes do cálculo do valor de cada fatura emitida aos clientes da Recorrente, com o objetivo de corrigir, mediante compensação em fatura, o montante devido pelos respectivos clientes, sempre que identificado um faturamento a maior em período anterior.
- Já em relação à duplicidade, a totalidade dos créditos informados no campo "Ajustes Positivos de Créditos" do Dacon relativa ao mês de junho de 2004, no valor de R\$ 1.201.902,20, encontra-se lastreada em farta documentação apresentada ao Sr. Auditor Fiscal nos dias 30/12/2010 (docs. 25 a 27) e 13/01/2011 (docs. 30 e 31).
- Na referida documentação pode-se constatar que os créditos apropriados pela Recorrente no mês de junho de 2004 e informados no DACON daquele período correspondem a: a) aquisição de bens e serviços utilizados como insumos para o exercício da atividade de distribuição de gás natural, na forma prevista pelo art. 3º, II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03; b) alugueis de máquinas, equipamentos e imóveis utilizados na atividade da empresa, conforme art. 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03; c) depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e demais bens incorporados ao ativo imobilizado, de acordo com art. 3º, VI, VII e §1º, III, das Leis 10.637/02 e 10.833/03; d) créditos presumidos de PIS e COFINS relacionados ao valor dos saldos de abertura dos estoques existentes em 1º de dezembro de 2002 e 1º de fevereiro de 2004, respectivamente, consoante art. 11, da Lei 10.637/02 (PIS) e art. 12, da Lei 10.833/03.
- Diante de tudo o que foi exposto, requer seja dado integral provimento à presente Manifestação de Inconformidade, para: a) acolher a preliminar de nulidade do despacho não-homologatório da compensação, seja pelo cerceamento ao direito de defesa seja pela violação ao princípio da verdade material; b) homologar a compensação efetuada

por meio da Dcomp n.º 19590.20164.230206.1.7.04-6063 pelo seu valor integral, no montante de R\$ 1.516.007,92, reformando-se, assim, a decisão constante do Despacho Decisório proferido no processo administrativo n.º 16349.000451/2010-26.

É o relatório.

A impugnação foi julgada procedente em parte com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. NÃO COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

É do contribuinte o ônus de comprovar documentalmente o direito creditório por ele informado em pedido de restituição ou em declaração de compensação. A manifestação de inconformidade deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações na análise do direito creditório.

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

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

**COFINS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES.**

O erro na apuração da contribuição do qual decorre o pagamento indevido ou a maior deve ser refletido nos demonstrativos e demais declarações apresentados à Administração Tributária, não se configurando duplicidade na apropriação de créditos a respectiva retificação acompanhada de apresentação de pedido de restituição ou declaração de compensação com o uso do referido crédito.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o autuado apresentou Recurso Voluntário alegando os seguintes tópicos:

III.1. Preliminarmente: Da nulidade decorrente da precariedade do procedimento fiscal e consequente cerceamento de defesa.

III.2 Do mérito: Da demonstração da origem do crédito compensado.

III.2.1. Da ofensa ao princípio da verdade material.

Sendo esses os fatos, passo ao voto.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade para seu conhecimento.

Conforme exposto no relatório, trata-se de Compensação (Dcomp) n.º 19590.20164.230206.17.04-6063 por meio da qual o contribuinte visa à utilização de R\$ 1.198.709,51, em valor original, decorrentes de pagamento indevido ou a maior de COFINS de 06/2004, para compensação de débitos em valor total de R\$ 1.516.007,92.

As glosas foram realizadas pelas seguintes razões, expostas no Despacho Decisório de fls. 181/185:

(...)

13. Conforme se observa no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais — DACON — (fls. 87/88), no mês de Junho de 2004, o contribuinte apurou créditos com as seguintes origens:

a. Aquisição de bens para revenda (inciso I do art. 3º, c/c inciso I do §1º do mesmo artigo da Lei 10.833/2003);

b. Despesa de energia elétrica (inciso III do art. 3º, c/c inciso II do §1º do mesmo artigo da Lei 10.833/2003);

c. Devoluções de Vendas sujeitas à incidência não-cumulativa (inciso VIII do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003);

(...)

17. Com relação ao alto valor das Devoluções de Vendas, o contribuinte foi instado a esclarecer conforme item 6 da Intimação Fiscal n.º 231/2010 (fl. 9), e o fez à fl. 13 destes autos. Trata-se de descontos incondicionais concedidos a clientes da Pessoa Jurídica em questão, decorrentes de faturamentos anteriores em valor superior ao devido. Entretanto, conforme a Instrução Normativa SRF n.º 51/78, de 03 de novembro de 1978, Descontos Incondicionais são abatimentos concedidos em Notas Fiscais que não dependem de evento posterior emissão desses documentos, "in verbis":

*Instrução Normativa n.º 51, de 03 novembro 1978*

*4.2 — Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior a emissão desses documento.*

18. Intimado a apresentar as notas fiscais que comprovassem Os Descontos Incondicionais, o Contribuinte apenas apresentou extrato da Conta n.º 32410100 (fl. 115). Assim procedemos à Glosa das Devoluções de vendas no valor de 19.008.257, 61 (fl. 88), linha 11 do DACON.

19. Os ajustes positivos de créditos no valor de R\$ 1.201.902 22 (um milhão, duzentos e um mil novecentos e dois reais e vinte e dois centavos), estão indevidamente inseridos na Apuração dos Créditos da COFINS (fl:138/verso), linha 26, pois configura-se duplicidade na utilização do crédito, de um lado na dedução, e por outro lado na restituição de pagamento indevido a maior, objeto de análise deste presente processo. Portanto, este valor deve ser glosado, fins de apuração da COFINS de Junho de 2004.

20. Por fim, concluímos que o interessado não possui créditos disponíveis para utilização em compensações: (...)

Sendo essas as razões das glosas e, portanto, objeto da lide, passo a análise do Recurso Voluntário.

### **Preliminar**

Preliminarmente alega o recorrente que o Despacho Decisório é nulo por ausência de fundamentação, decorrente da precariedade do procedimento fiscal e consequente cerceamento de defesa, vejamos destaques:

(...)

16. O Despacho Decisório de fls. 180/185 não motivou ou fundamentou sua análise em relação ao direito creditório objeto do Pedido de Compensação não homologado. Em outras palavras, referido Despacho Decisório é nulo, pois a ausência de motivação analítica da manutenção da glosa ali refletida resultou inviabilidade de apresentação de defesa estratégica e eficaz pela Recorrente.

17. A partir da leitura que se faz do Despacho Decisório de fls. 180/185, constata-se que este simplesmente reproduziu o conceito de “Descontos Incondicionais” trazido pelo item 4.2 da IN SRF n. 51/88, deixando de analisar a efetiva operação da Recorrente, inclusive acerca da impossibilidade de se proceder à emissão de Notas Fiscais de Devoluções de Venda em razão do fato de a mercadoria comercializada (gás) não possibilitar efetiva devolução pelo cliente.

18. É cediço que o princípio da motivação determina que a Administração Pública deverá justificar seus atos, apresentando as razões que a fizeram decidir. Ora, os princípios não são meras normas jurídicas, mas são as balizas norteadoras do sistema normativo e, portanto, “violiar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer”.

(...)

As alegações acima foram apreciadas pelo julgador de piso que concluiu pela ausência de nulidade com os seguintes fundamentos:

Em relação às preliminares, não assiste razão à Recorrente. Isso porque, no que se refere aos lançamentos na rubrica Ajustes Positivos de Créditos, a autoridade fiscal, no decorrer do procedimento de fiscalização, constatou que os valores contidos na rubrica Ajustes Positivos de Créditos teriam sido apropriados em duplicidade, pelo que efetuou a respectiva glosa, informando na decisão a razão pela qual assim procedera.

Inicialmente é importante observar que no decorrer do procedimento de fiscalização, constatou que os valores contidos na rubrica Ajustes Positivos de Créditos teriam sido apropriados em duplicidade. Tal procedimento prescinde de qualquer tipo de questionamento prévio ao sujeito passivo, bastando que a autoridade fiscal conclua a respeito da incorreção da conduta adotada pelo contribuinte e efetue, se for o caso, os ajustes pertinentes. A partir de tais ajustes, poderá o sujeito passivo trazer seus argumentos, como realizado no presente PAF.

Conforme se nota, enquanto o julgador tratou do alegado “aproveitamento em duplicidade” a recorrente alega ausência de fundamentação na glosa dos “descontos incondicionais”. Assim, em que pese a alegação de ausência de fundamentação do despacho decisório seja uma inovação recursal, passo à sua análise em respeito ao princípio do formalismo moderado, aplicável ao processo administrativo fiscal.

O Despacho decisório ao tratar do pedido de crédito sobre os “descontos incondicionados” decidiu por aplicar a glosa com a seguinte fundamentação: *“Intimado a apresentar as notas fiscais que comprovassem Os Descontos Incondicionais, o Contribuinte apenas apresentou extrato da Conta n.º 32410100 (fl. 115). Assim procedemos à Glosa das Devoluções de vendas no valor de 19.008.257, 61 (fl. 88), linha 11 do DACON”.*

Nesse passo, conclui-se que o Despacho decisório fundamentou a sua decisão com a razão da glosa, inclusive apresentou como motivação a ausência de juntada das notas fiscais solicitadas, conforme já mencionado no destaque do Despacho Decisório que acima foi replicado.

Argumenta o Recorrente que faltou à fiscalização analisar a efetiva operação da empresa acerca do procedimento a título de devoluções das importâncias que haviam sido faturadas a maior mediante ajustes em emissões posteriores de Notas Fiscais de Devoluções de Venda. Trata-se de argumento dissociado de causa de nulidade do Despacho Decisório por cerceamento de defesa, visto que a fundamentação legal esta explícita e a motivação bem delimitada.

Nesse caso o inconformismo recursal não pode ser razão para anular o Despacho Decisório que em nada limitou o direito de defesa. As alegações preliminares, em verdade, são afetas ao mérito e serão analisadas no momento oportuno.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

## Mérito

No mérito cabe destacar que o julgador de piso reconheceu a procedência parcial dos créditos, na rubrica “Ajustes Positivos de Créditos” com as seguintes conclusões:

(...)

Nesse sentido, constatou o auditor fiscal que os valores contidos em Ajustes Positivos de Créditos teriam sido apropriados em duplicidade, de um lado pela restituição de pagamento indevido ou a maior pleiteada e de outro pela dedução no Dacon. **Essa conclusão, no entanto, não deve prevalecer.**

Isso porque, compulsando os autos, é possível perceber que os valores lançados na rubrica Ajustes Positivos de Créditos são, na verdade, a própria diferença entre Dacon retificador e o anterior, da qual decorreu a nova apuração e, em consequência, os créditos ora pleiteados para compensação. Não se trata aqui de apropriação em duplicidade, pelo contrário, e sim da necessária retificação nas declarações com o fim de que, em nova apuração, os créditos da contribuição sejam aumentados e o tributo devido diminuído, nascendo daí o suposto pagamento indevido.

Dessa forma, considerando que a única razão apresentada na decisão recorrida para amparar a glosa em questão foi o fato de o auditor fiscal ter entendido que tal apropriação teria ocorrido em duplicidade, o que não se verifica no presente caso, entendo que tais valores devem retornar à apuração da contribuição.

(...)

**Desse modo, pelas razões expostas, não acolho as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, excluo a glosa dos valores apurados a título de Ajustes**

**Positivos de Créditos e mantenho a glosa dos valores apurados a título de Devoluções de Vendas, preservando parcialmente a decisão recorrida.**

Nesse passo, a matéria recorrida se limita às glosas relacionadas aos “descontos incondicionais” tratados como “Devoluções de Venda” que foi mantida pelo Julgado *a quo*, veja-se:

Ainda no mérito, só que em relação às Devoluções de Vendas, argumenta que a atividade de distribuição de gás natural não comporta, em hipótese alguma, devolução do produto por parte do consumidor. Assim, eventuais equívocos no cálculo dos valores faturados somente poderiam ser corrigidos mediante ajustes em faturas posteriores, conforme procedeu a Recorrente no mês de junho de 2004, registrando a título de devoluções as importâncias que haviam sido faturadas a maior em períodos anteriores.

Aduz também que a não-apresentação de cópias de notas fiscais de devolução, por si só, não caracterizaria a inexistência absoluta do direito ao crédito de Cofins, especialmente quando esclarecido pelo contribuinte que as devoluções referem-se única e exclusivamente a descontos incondicionais concedidos a clientes em razão de faturamentos anteriores em valor maior que o devido.

Ocorre que, seja por meio de concessão de descontos incondicionais, seja por meio de efeivas devoluções de vendas, o sujeito passivo deve esclarecer e comprovar perante a autoridade fiscal a correção e a consistência do seu método, o que não se verificou nesse caso, já que, intimado a apresentar as notas fiscais de devoluções de vendas, limitou-se a apresentar apenas os saldos da conta nº 32410100, a qual nada esclarece ou comprova em relação ao seu método. Mesmo em manifestação de inconfomidade, apenas reiterou os argumentos apresentados durante a fiscalização sem apresentar nenhuma informação adicional e/ou documentos que atestem a consistência do procedimento.

Dessa maneira, entendo que a referida glosa deve ser mantida.

Nesse ponto, cabe ressaltar que, ainda que não haja uma devolução física da mercadoria (retorno do gás para a contribuinte), não há impeditivo para que a contribuinte emita nota fiscal de devolução de mercadoria com o fim de promover os ajustes contábeis e fiscais cabíveis, já que apura as contribuições dessa forma.

Isso porque alega que realiza o ajuste mediante concessão nas faturas seguintes de desconto incondicional no valor do excedente do período passado e faz refletir tal arranjo na apuração das contribuições por meio da rubrica devoluções de vendas. Só que tal método faz com que o excedente seja abatido em duplicidade. No primeiro momento, pela redução direta do valor do faturamento, com a diminuição do valor de cada nota fiscal emitida - pela concessão do desconto incondicional -, e no segundo momento pela nova redução da contribuição devida - com a inserção dos créditos de devoluções de vendas.

Em outras palavras, deixando de lado qualquer juízo de valor a respeito da correção de um ou de outro procedimento, utilizar-se das devoluções de vendas para tal ajuste demandaria emissão de nota fiscal para amparar a operação de “retorno” do produto e dos valores a ela relacionados, dispensando a concessão de descontos incondicionais em faturas seguintes. Por outro lado, adotar os descontos incondicionais dispensaria a apuração das devoluções de vendas no Dacon, já que cada faturamento será diretamente reduzido na proporção do excedente no período anterior, diminuindo a base de cálculo da contribuição.

Em relação a esse tópico a recorrente busca demonstrar o seu direito, alegando em síntese:

29. *Prima facie*, reitere-se que o acórdão recorrido não questiona a legitimidade de aproveitamento dos créditos decorrentes de faturamento excedente nos períodos passados, mas apenas o método utilizado pela Recorrente que, dependendo da sistemática adotada, poderia ensejar no aproveitamento em duplicidade desses valores. Desse modo, seria ônus da Recorrente demonstrar a inexistência desse “aproveitamento de valores em duplicidade” e a consequente validade dos créditos apurados para que a glosa seja cancelada.

30. O entendimento acerca do aproveitamento dos créditos em duplicidade tem origem na época da Fiscalização, em que a Recorrente esclareceu que procedia com a concessão de “Descontos Incondicionais” diretamente na fatura de seus clientes quando vislumbrava que teria havido cobrança em excesso em período anterior. Assim, entendeu o *v. acórdão* recorrido que poderia haver, de fato, aproveitamento duplo do crédito, pois, num primeiro momento, a Recorrente reduziria diretamente o valor do faturamento embasado no desconto incondicional e, num segundo momento, inseriria tais valores em sua apuração das contribuições sobre o faturamento a título de crédito decorrente das “Devoluções de Vendas”.

31. Ressalta o *v. acórdão a quo* que **a Recorrente poderia apenas utilizar-se de um dos métodos acima**, ou seja, *(i)* para creditar-se dos valores de Devoluções de Vendas de sua DACON, deveria oferecer à tributação das contribuições sobre o faturamento o valor integral da nota fiscal e, por conseguinte, emitir a respectiva Nota Fiscal de devoluções, enquanto que, *(ii)* caso optasse por conceder os descontos incondicionais nas faturas dos clientes, de fato não há que se falar na emissão das Notas Fiscais de devoluções, já que tais valores seriam excluídos diretamente da apuração das contribuições do período.

32. Pois bem. A Recorrente ratifica que **considerou na apuração de suas contribuições sobre o faturamento o valor da receita bruta, sem excluir o desconto concedido em razão do excedente no período anterior**. Diante disso, é fato que os descontos concedidos não ensejaram na redução da receita bruta que foi considerada na apuração dessas contribuições no período corrente.

Com previsão legal nas leis 10.637/2002 e 10.833/2003 os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos. Os descontos concedidos após a emissão da nota fiscal de venda, dependendo de condição ulterior e incerta para sua quantificação e confirmação, são materialmente qualificados como descontos sob condição suspensiva (descontos condicionais).

Sobre este particular, ademais, a distinção entre o desconto condicional e o incondicional mereceu análise na Solução de Consulta COSIT nº 34, de 21/11/2013, cujo trecho abaixo se transcreve:

*“Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita.*

*Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor e receita financeira para o comprador” (seleção e grifos nossos).*

Acresce-se, porém, a tal requisito de ausência de vinculação a evento futuro e incerto, a exigência de sua expressa indicação em nota fiscal de venda dos bens ou faturas dos serviços, nos termos do item 4.2 da IN SRF nº 51/1978, referida pela autoridade fiscal, o que implica a conclusão pela existência de requisitos cumulativos.

No esforço em produzir prova de suas alegações, o que se vê é que a ora recorrente transverte o desconto incondicional, em prática reiterada, onde conceitua como “*eventuais equívocos no cálculo dos valores faturados*” e que tal prática estaria “*de acordo com a legislação de regência supramencionada, combinado com o registro na correspondente conta do razão juntado aos autos*” (conta 32410100 - Devoluções de Vendas), assim plausível seria em sua construção, “*torna-se possível aferir a legalidade da origem dos créditos decorrentes de tais descontos incondicionais*”.

Ora, em que pese o dever administrativo de constar da nota fiscal dos bens ou da fatura de serviços os descontos incondicionais, assim exercendo a finalidade de gerenciar o cumprimento da obrigação tributária, tal obrigação, ademais, ainda que de caráter acessório ou instrumental, perfaz o requisito do art. 115 do CTN, no sentido de que seu nascedouro deve constar na “*forma da legislação aplicável*”, o que compreende as instruções normativas, assim como os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, na condição de normas complementares, nos termos dos arts. 96 e 100, inciso I do código mencionado, de estatura complementar, o que tem por implicação a pertinência e procedência do lançamento ora questionado.

Assim não há presunção e sim constatação por parte da autoridade fiscal de que há violação aos preceitos que prezam pelo *compliance* tributário a aferir e deferir a exclusão dos descontos incondicionados da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Imperioso dizer que não se justifica para os fins e meios para a exclusão dos descontos incondicionais, o argumento de que a “*atividade de distribuição de gás natural não comporta devolução do produto por parte do consumidor*”, pois dado ser uma prática negocial do contribuinte, há de ser concedido aos seus clientes no momento do seu faturamento, ou seja, não caberia lançar mão de norma que trata de condições gerais de fornecimento de gás no Estado de São Paulo, que estatui procedimento para devolução aos usuários de valores, frisa-se, referente a “**erros de faturamento**”, ancorando-se assim para conceder os descontos incondicionais, registrando-os a título de devoluções as importâncias que haviam sido faturadas a maior em períodos anteriores.

Portanto, não assiste razão a ora recorrente. Mantenho o posicionamento da decisão *a quo*, entendendo por procedência da manutenção da glosa ora combatida.

### **Conclusão**

Diante do exposto, rejeito a preliminar e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 11 do Acórdão n.º 3201-011.464 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16349.000451/2010-26