



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	18471.001214/2002-92 ✓
Recurso nº	149.883 ✓ Voluntário ✓
Matéria	IRPJ e CSLL - Ex(s):
Acórdão nº	103-23.189 ✓
Sessão de	12 de setembro de 2007 ✓
Recorrente	TEADIT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. ✓
Recorrida	8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I ✓

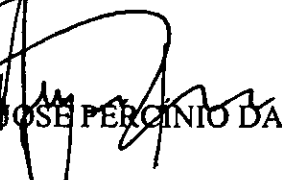
FATURAMENTO ANTECIPADO COM RECEBIMENTO INTEGRAL DO PREÇO CONTRATADO. DESCONTO SOBRE A ATUALIZAÇÃO CAMBIAL DO VALOR REGISTRADO COMO RECEITA. ERRO CONTÁBIL. Nas operações de faturamento antecipado com recebimento prévio e integral do preço fixado em moeda estrangeira, devidamente convertido e recebido em Reais, inexiste variação cambial a ser reconhecida na contabilidade da vendedora. Eventual valor de desconto registrado para anular variação cambial ativa, reconhecida indevidamente, constitui erro contábil sem consequência direta nas incidências do IRPJ e da CSLL.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TEADIT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.,

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Relator

Formalizado em: 19 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário oposto por TEADIT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA contra o Acórdão DRJ/RJOI nº 8.493/2005 (fls. 333), da 8ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DO RIO DE JANEIRO/I-RJ.

O contexto do lançamento foi assim relatado no aresto atacado:

“Trata o processo dos autos de infração de fls.62/65 e 66/70, lavrados pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, (DRF/RJ), exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), respectivamente, os valores de R\$64.127,87 e R\$20.520,92, acrescidos em cada um deles, de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 31.05.2002.

A descrição dos fatos de fls.63 e o Termo de Constatação Fiscal de fls.61 dão conta que a Interessada lançou em fevereiro de 1999, como despesa financeira, o montante de R\$256.511,51, a título de desconto concedido à Protrade Com. e Exportação S/A, conforme documentos de fls.53/60. Da análise dos mesmos, concluiu a Fiscalização que se tratou de mera liberalidade, por não revestir as condições de normalidade e usualidade, que são características das despesas operacionais. Portanto, não considerou como dedutível a referida despesa.

O enquadramento legal consta às fls.62 e 67.”

Impugnada a exigência (fls. 79), a turma *a quo* julgou o lançamento procedente, segundo acórdão colhido pelo voto de qualidade, sob a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: FATURAMENTO ANTECIPADO:

Em decorrência do princípio da competência, no faturamento antecipado, como não se tem o produto, o valor recebido está vinculado à obrigação de produzir o mesmo, só reconhecendo-se a receita quando o produto ficar pronto e disponível para o comprador.

APURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO. EXCLUSÕES DOS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores não podem afetar as receitas ou despesas do ano em que se deu o ajuste, não podendo ser excluídas da apuração do Lucro Líquido.



RECEITA BRUTA. DESCONTOS.

Somente são parcelas redutoras do preço de venda, os descontos incondicionais. Tais descontos são aqueles que, obrigatoriamente constam nas notas fiscais e não dependem de qualquer evento posterior à emissão desses documentos, como por exemplo, os descontos concedidos por antecipação de pagamento.

LIVROS. FORÇA DE PROVA.

Os livros comerciais provam contra o titular se não ficar demonstrado, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não corresponderam à verdade dos fatos.

JUROS DE MORA.

É legítima a cobrança de juros de mora calculados com base na taxa Selic, nos termos do artigo 5º, parágrafo 3º, da Lei 9.430 de 1996, pois não representa ofensa ao disposto no parágrafo 1º, do artigo 161, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento da multa de ofício de 75% tem como fundamento legal, dispositivos que não foram declarados inconstitucionais no Poder Judiciário, quer em controle incidental, quer em ação direta de inconstitucionalidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

Ementa: SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA.

Descabe a realização de perícia, quando todos os elementos de prova que necessita o julgador para elucidar os fatos que ensejaram o lançamento já se encontram nos autos.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Decorrendo o lançamento da CSLL de infração constatada na autuação do IRPJ, reconhecida a procedência do lançamento deste, procede também o lançamento daquela, em virtude da relação de causa e efeito que os une.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos da Administração não têm competência para declarar a inconstitucionalidade de ato normativo em vigor, visto ser tal competência exclusiva do Poder Judiciário."

Cientificada da decisão em 21/11/2005 (fls. 348-verso), a interessada apresentou embargos de declaração para correção de erro material (fls. 350) e recurso voluntário (fls. 353), ambos protocolizados em 21/12/2005.



Nos embargos, a interessada requereu o proferimento de novo acórdão discriminando as matérias das quais divergiram os julgadores vencidos, acompanhadas das respectivas razões de discordância, nos moldes exigidos pelo art. 22, § 1º, da Portaria MF 258/2001, além de reabertura do prazo recursal.

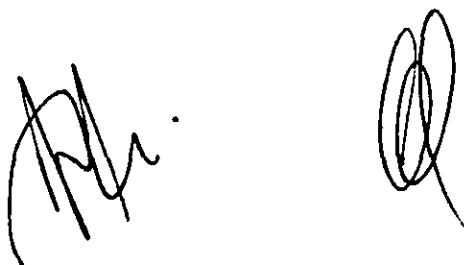
No recurso, informou ter celebrado contrato para fabricação de produtos que seriam comprados e exportados pela PROTRADE, com antecipação de pagamento pela compradora, haja vista não dispor de recursos para a produção contratada. Quando da entrega dos produtos e conseqüente faturamento, o valor faturado foi superior ao preço pago em razão da desvalorização da moeda nacional. Assim, como não restava valor a receber da PROTRADE por conta desse fornecimento, uma vez que todo preço acordado já havia sido pago, concedeu um desconto para que a variação cambial fosse anulada na apuração do lucro líquido. Tal despesa se caracteriza como desconto financeiro concedido com o objetivo único de incremento de sua atividade comercial, “característica óbvia e inerente da própria despesa como operacional”. Juntou demonstrativo, anexo à impugnação (fls. 121), segundo o qual a PROTRADE participou com 11,58% do seu faturamento no exercício de 1998.

Reconheceu que o desconto concedido não foi incondicional, não correspondendo a parcela redutora do preço de venda. Entretanto, os julgadores, ao considerarem apenas os descontos incondicionais como redutores do preço de venda, trataram da apuração da receita líquida da venda de bens e serviços, de tal forma que “buscaram desenquadrar o desconto concedido pela Recorrente como despesa operacional que é, e caracterizá-lo como mera liberalidade, indedutível, justamente por não estar o desconto financeiro computado na apuração da receita líquida”.

Refutou a utilização da taxa Selic como juros de mora e defendeu a aplicação também à CSLL da decisão de mérito referente ao IRPJ.

DIPJ do exercício 2000 com apuração de IRPJ e CSLL pelo regime do lucro real anual (fls. 05).

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições para sua admissibilidade.

Conforme relatado, os embargos foram opostos com base no art. 22, § 1º, da Portaria MF 258/2001, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ). O dispositivo prescreve:

“Art. 22. A decisão é assinada pelo relator e pelo presidente, dela constando o nome dos membros da turma presentes ao julgamento, especificando-se, se houver, aqueles vencidos e a matéria em que o foram, os impedidos e os ausentes.

§ 1º Para a correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes no acórdão, é proferido novo acórdão.

§ 2º ...”

O acórdão restou assim redigido: -

“Vistos, relatados e discutidos, na Sessão de 26/09/2005, os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por voto de qualidade, nos termos do relatório e voto do relator, os membros da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJ - I -, JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, para exigir o crédito tributário proveniente dos autos de infração de fls.92/98, 99/105, 106/111, e 114/120, consolidado às fls.02, e demais acréscimos legais.

Vencidos os julgadores Ricardo Araújo de Oliveira e Márcia Hartt Pereira da Silva que votaram pela improcedência do lançamento.” (Destaquei)

Da leitura da decisão, identifica-se com clareza a matéria da qual os julgadores vencidos divergiram. Como votaram pela improcedência do lançamento, conseqüentemente, discordaram de todo o voto condutor do aresto, nada mais havendo a esclarecer.

Por sua vez, de acordo com as determinações contidas no mesmo art. 22, *caput*, da citada portaria, inexistente obrigatoriedade de constar da decisão colegiada de primeiro grau os fundamentos de voto proferido por julgador discordante do voto do relator. O detalhamento do voto vencido só consta da decisão, obrigatoriamente, quando proferido pelo relator (vencido), o que não é o caso dos presentes autos. Igualmente descabida a alegação de cerceamento de defesa, uma vez que os fundamentos da decisão se encontram expostos no voto condutor do

acórdão, de autoria do relator, devidamente aprovado pela turma julgadora, conforme prescreve o art. 31 do Decreto 70.235/72. Esse entendimento já foi consagrado pela Câmara no julgamento do recurso 142336, resultante no Acórdão n.º 103-22.974/2007, assim resumido:

“ACÓRDÃO. VOTO DISCORDANTE DO VOTO DO RELATOR (VENCEDOR). OBRIGATORIEDADE DE CONSTAR DO ACÓRDÃO. De acordo com as determinações contidas nos art. 15 e 22 da Portaria MF 58/2006, a decisão colegiada de primeiro grau prescinde dos fundamentos de voto discordante quando o voto vencedor é de autoria do relator.”

Em que pese a improcedência dos embargos, foge à competência deste Conselho apreciá-los, cabendo ao presidente da turma *a quo* o exame requerido, segundo disposição do art. 27 da referida portaria, que assim prescreve:

“Art. 27. O requerimento da autoridade incumbida da execução do acórdão ou do sujeito passivo para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão é rejeitado por despacho irrecorrível do presidente da turma, quando não demonstrar, com precisão, a inexatidão ou o erro.”

Contudo, como vislumbro solução de mérito favorável à recorrente, resolvo não devolver o processo à unidade de origem e dar andamento ao presente julgamento, prestigiando, dessa forma, os princípios da economia processual, instrumentalidade do processo e da informalidade, orientadores do processo administrativo tributário.

Passando ao mérito, o exame recai sobre a possibilidade de concessão de desconto em operação de faturamento antecipado, como bem identificou a DRJ, no momento do reconhecimento como receita dos valores recebidos antecipadamente.

A DRJ, conforme registrado no relatório, deu pela procedência do lançamento. Para melhor conhecimento dos fundamentos da decisão contestada, destaco os seguintes trechos do seu voto condutor:

“Nos autos, o que se constata, é que trata o caso de faturamento antecipado, eis que, conforme o próprio relato da Interessada, quando da contratação, em dezembro de 1998, não dispunha de recursos para atender ao pedido de compra, requerendo à Protrade que lhe adiantasse o pagamento, de modo a que pudesse iniciar a produção dos produtos encomendados, sendo que, entre 20-11-1998 e 24-12-1998, a Protrade transferiu, a título de pagamento antecipado e integral do preço, pela taxa de dólar vigente, os necessários recursos, R\$943.925,00, tendo, então, dado início a fabricação dos produtos a serem exportados.

Portanto, deve-se reconhecer a receita quando o produto ficou disponível para o comprador. Conforme relatado pela própria Interessada, tal fato ocorreu em janeiro e fevereiro de 1999. Decorre disto, que o reconhecimento da receita deveria ocorrer na apuração do lucro real anual em 31-12-1999.

Além do que, prevalecendo o regime de competência, o recebimento do preço é um aspecto que, não atinge o nascimento do direito e das respectivas obrigações entre as partes contratantes, isto é, não é a existência ou não de pagamento que caracterizará ou não a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Há, por conseguinte, de se afastar também a alusão de que em janeiro e fevereiro de 1999, nada recebeu, e que, por não ter havido movimentação financeira no momento da entrega das mercadorias, não teria havido o fato gerador do IR.

O pagamento antecipado com base na taxa de câmbio respectiva feito pela Protrade à Interessada, obrigatoriamente deveria ter sido contabilizado como receita de exercícios futuros, vinculado à obrigação de produzir as mercadorias encomendadas.

Assim, ocorrido o reconhecimento da receita nos meses de janeiro e fevereiro de 1999, incidem na base de cálculo do IRPJ do ano de 1999, os valores que constavam na contabilidade, incluindo aí, conforme o caso, as variações cambiais ativas e passivas decorrentes da lei ou dentro dos limites da lei, em função do que foi contratado com a Protrade.

(...)

Alegou a Interessada que tratou o caso de simples ajuste contábil.

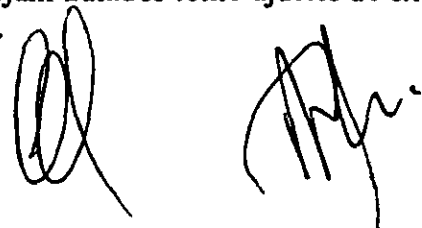
Neste sentido, a Interessada deveria ter se submetido às regras que versam sobre o tratamento de ajustes de exercícios anteriores, uma vez que, o suposto erro contábil teria ocorrido em dezembro de 1998.

A Lei nº 6.404 de 1976 estabeleceu o critério de que o lucro líquido do ano não deve estar influenciado por efeitos que, na verdade, não pertencem ao exercício, para que o resultado do ano reflita um valor que possa ser comparado com o de outros anos em bases similares.

Assim, os valores relativos a ajustes de exercícios anteriores serão lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados, sem afetar as receitas ou despesas do ano, como é determinado no parágrafo 1º, do artigo 186, da citada Lei, o qual se transcreve:

(...)

Resta claro que o dispositivo determina que os ajustes de exercícios anteriores não devem afetar o resultado normal do exercício corrente, obrigando que seus efeitos sejam registrados diretamente na conta Lucros (Prejuízos) Acumulados, permitindo, todavia, que sejam tratados como ajustes de exercícios anteriores os casos de retificação de erro.



O caso presente trata de fato subsequente ao exercício anterior, uma vez que, conforme alegações da própria Interessada, decorreu da abrupta desvalorização da moeda nacional frente ao dólar norte-americano, ocorrida em janeiro de 1999. Portanto, tão-somente por se tratar de fato subsequente, não caberia a utilização de ajustes de exercícios anteriores na contabilidade.

(...)

Portanto, não cabe a alegação da Interessada de que houve um simples ajuste contábil, de modo a refletir a realidade em face da inesperada e violenta desvalorização do Real na sua contabilidade. Mesmo porque, o instrumento próprio para esta situação é fazer uso do registro de variações monetárias ativas ou passivas, dependendo do caso.

(...)

A Interessada às fls.53, Ficha de Lançamento; às fls.55, Listagem do Faturamento; e às fls.60, Razão Analítico, registrou o valor como sendo desconto ou abatimento.

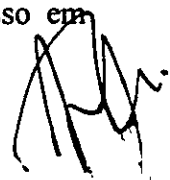
Na sua impugnação disse que era ajuste contábil, porém, não descartou a possibilidade de ser desconto concedido. Contudo, após isto, também alegou que existe expressa previsão legal determinando que as variações monetárias a título de variação cambial sejam consideradas despesas financeiras, e que, por isto, seria despesa necessária. Por fim, disse que a despesa não entrou na contabilidade no período fiscalizado.

Ao alegar que tratou o caso de despesa, e aí há de se considerar o sentido técnico da expressão, estaria contradizendo o que foi registrado no Livro Razão, fls.60, pois, lá consta que o referido valor referiu-se à abatimento sobre faturamento – Protrade, portanto, desconto.

Como todos sabem, desconto é dedução à receita bruta e tem regime e regras diferentes dos referentes às despesas. Estas, por sua vez, podem ser operacionais e não operacionais, devendo ser deduzidas do Lucro Bruto e são dedutíveis no cálculo do IRPJ quando preenchidos os requisitos legais, nada tendo a ver, portanto, com os descontos.

O contrato de câmbio de fls.127/130 que, em 19-11-1998, a Protrade celebrou com o Banco Francês e Brasileiro no valor de US\$ 800,000.00, diz respeito tão-somente a estas pessoas. Se a Interessada faturou, como afirma, em reais, durante os meses de janeiro e fevereiro de 1999, os pedidos da Protrade, aplicando os reajustes ocasionados pela variação cambial ocorrida no período, no valor de R\$1.223.972,04, é porque de algum modo tal fato foi acordado entre ela e a Protrade. É de se concluir que a Protrade tinha créditos em dólar com o exterior e obrigação, no caso, com a Interessada, também vinculada àquela moeda.

A legislação aplicável, Portaria n.º 356 de 05-12-88, dispõe que a receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em



moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior. Diz ainda que as diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas, dedutíveis no cálculo do IRPJ.

Ainda que se considere que a Protrade estava obrigada em dólar com a Interessada, tal variação cambial por certo, foi compensada com os créditos em dólar com a contratante no exterior, bem como, com as concernentes variações monetárias passivas, que por certo, as contratantes não esqueceram de registrar.

Portanto, não cabe a alegação de que a concessão do desconto teve como objetivo único e exclusivo de evitar o risco de perder a Protrade como cliente, por, supostamente, ter ficado em sérias dificuldades financeiras. Tal alegação é de cunho meramente subjetivo e não tem base legal para a embasar.

Além do que, também não tem base fática, causa, pois, os fatos relatados pela Interessada levam a crer que a Protrade teve benefícios com a desvalorização da moeda nacional uma vez que, teria créditos no exterior em dólar, haja vista, o contrato celebrado com a GOI INC com sede em Houston, Estados Unidos.

(...)

Nos autos, a Interessada apenas alegou, contudo, não demonstrou que a Protrade efetivamente teria perdas com a desvalorização da moeda nacional, visto que, notadamente, tinha créditos vinculados ao dólar.

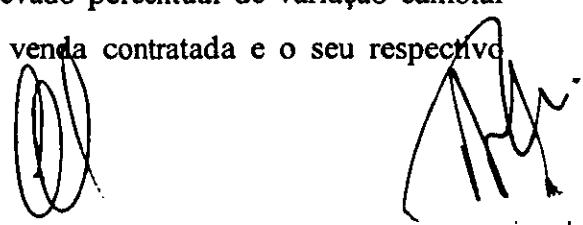
Ainda que se analise que tratou o caso de despesa e não de desconto conforme está registrado no Livro Razão às fls.60, não há como deixar de se considerar que teria ocorrido um perdão parcial de dívida. Neste caso, o valor perdoado constituiria receita tributável para a perdoada, enquanto que, para a sociedade empresarial que perdoa a dívida, o dispêndio é indedutível por ter caráter de mera liberalidade, tendo em vista o que dispõe o artigo 9º, da Lei nº 9.430 de 1996, que versa sobre perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica.

(...)

O que prevalece documentalmente é que o valor objeto do lançamento foi abatido da Receita Bruta como desconto concedido sobre o faturamento com a Protrade, conforme comprova o Livro Razão às fls.60.

(...)” (destaque do original)

Pelo que se pode compreender das informações prestadas pela autoridade fiscal e pela recorrente, houve reconhecimento contábil de elevado percentual de variação cambial ativa entre o momento do recebimento antecipado da venda contratada e o seu respectivo



faturamento, em função da grande desvalorização do Real frente ao Dólar ocorrida no início de 1999, e, em seguida, concessão de desconto para compensar a inesperada desvalorização.

Primeiramente, parece ter havido erro no registro da operação de faturamento antecipado, considerando a afirmação da recorrente de que recebera integral e antecipadamente, em 20/11 e 24/12 de 1998, o valor de R\$ 943.925,00, correspondente à venda contratada, nada mais restando a receber. Em contrapartida, obrigou-se à produção e entrega dos bens vendidos. Se os fatos ocorreram da maneira descrita pela recorrente, nenhum valor de variação cambial deveria ter sido contabilizada, uma vez que a compra fora inteiramente quitada pela PROTRADE, donde se conclui que o desconto concedido constituiria erro contábil a compensar a equivocada variação cambial ativa reconhecida. Com efeito, tal engano de escrituração ocorrido em períodos de apuração distintos, resultaria, ao menos em tese, em antecipação de pagamento de tributo.

Os comentários tecidos pelo relator no voto condutor do acórdão recorrido, acerca do descabimento das alegações de defesa quanto à utilização de ajustes de exercícios anteriores, nada alteram o entendimento expressado no parágrafo anterior, em que pese a sua precisão técnica.

Por outro lado, mesmo que a variação cambial de fato fosse aplicável, o desconto seria dedutível por representar transação perfeitamente aceitável sob o aspecto empresarial, dentro dos parâmetros legais de necessidade, normalidade e usualidade em função da atividade desenvolvida, conforme exigência contida no art. 47 da Lei 4.506/64, matriz legal do art. 299 do RIR/99, especialmente no notório contexto econômico-cambial do início do ano de 1999. Possível omissão de registro, como receita, do desconto recebido, na contabilidade da beneficiária, resultaria em infração tributária daquela pessoa jurídica, não da recorrente.

A discussão sobre a natureza do desconto, incondicional ou não, em nada afeta as incidências de IRPJ e CSLL, eis que ambos os descontos atuam como redutores do resultado da pessoa jurídica devidamente ajustado pelas respectivas legislações.

Por fim, entendo que o referido desconto não deve ser confundido com as perdas no recebimento de créditos disciplinadas no art. 9º da Lei 9.430/96, de vez que decorreu de negociação entre parceiros comerciais amparada em prática empresarial usual e legítima.



Relativamente à tributação reflexa, de acordo com a consolidada jurisprudência deste colegiado, o decidido quanto ao auto de infração principal deve ser a ela estendida, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de convicção.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF em 12 de setembro de 2007

ALOYSIO JOSE PERCINHO DA SILVA

