



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

Processo nº 19515.001806/2004-85
Recurso nº 240.869 Voluntário
Acórdão nº **1801-00.715 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria CSLL - Lucro presumido - receitas financeiras e outras receitas
Recorrente TRADE COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000

NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não ocorridas as hipóteses do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), decisão proferida por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se declarar a nulidade do aresto.

DESCONTOS CONDICIONAIS. INCONDICIONAIS. RECEITA BRUTA.

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

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula nº 4/Carf)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa em epígrafe foi auditada e a fiscalização constatou a infração tributária a seguir discriminada, ensejando a exigência fiscal de CSLL, e acréscimos legais, no valor total de R\$ 60.193,85, para o ano-calendário de 2000, consoante Auto de Infração, Termo de Constatação Fiscal, demonstrativos e planilhas de fls. 38 a 42:

“DESCRIÇÃO DOS FATOS

1. Constatamos que o contribuinte, no ano de 2000, não ofereceu à tributação valores de receitas com Descontos Obtidos, Juros Ativos, Aplicações à Curto Prazo, e Outros Créditos, conforme quadros demonstrativos em anexo.

BASE TRIBUTÁVEL

2. Os valores tributáveis constam dos quadros demonstrativos em anexo, por mês e por conta contábil.”

Os valores que constituíram a matéria tributável foram extraídos dos lançamentos contábeis das contas correspondentes às rubricas acima mencionadas escriturados no Livro Razão da empresa – fls. 16 a 31. A empresa optou pelo “lucro presumido” (DIPJ/01 às fls. 11 e ss).

Aproveito trechos do relatório do Acórdão nº 18-8.713/07 exarado pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria/RS – fls. 126 e ss, ora recorrido, para resumir a impugnação oferecida pela autuada:

“Inconformado com o lançamento, o Contribuinte apresenta, por intermédio de seus procuradores, a impugnação de fls. 44-64, com os documentos de fls. 65-121, onde faz a sua defesa. Seus argumentos de defesa, resumidamente, são os seguintes:

1 - Do cerceamento do direito à ampla defesa - falta de motivação do ato administrativo

O primeiro vício evidente do lançamento é a inexistência da devida motivação, que implica no dever de a autoridade administrativa justificar os atos administrativos que venha a praticar, o que impede ao contribuinte exercer seu direito constitucional à ampla defesa. Não basta a mera menção a diversos dispositivos legais se a autoridade administrativa não demonstrar a sua relação com o fato sobre o qual se debruçou para praticar o ato administrativo.

A fiscalização limitou-se, apenas, a relatar sucintamente os fatos supostamente considerados suficientes a ensejar a autuação perpetrada. Ainda que conste do demonstrativo anexo ao Auto de Infração a relação de supostas receitas consideradas como omitidas, a Fiscalização não conseguiu comprovar que as mesmas foram efetivamente auferidas. Não comprovou que as DCTF apresentadas dentro daquele período estivessem incorretas ou em desacordo com a realidade. Como exemplo, cita-se o caso de "outros créditos" as quais não foram esclarecidas. No mínimo, a Autoridade Administrativa deve trazer elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, relacionar pormenorizadamente os fatos verificados e a fundamentação legal na qual se baseou o lançamento, para assim garantir o direito à ampla defesa. Nesse sentido, transcreve cópias de ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes.

A fiscalização eivou de nulidade todo o Auto de Infração, por não demonstrar devidamente os fatos considerados suficientes à sua realização, estando maculado em virtude da ausência da motivação, sendo nulo. Sobre o assunto, transcreve acórdãos do Conselho de Contribuintes, decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

1.2 - Dos descontos obtidos - da exclusão da base de cálculo da CSLL

Inicialmente, faz algumas considerações em torno do imposto de renda, citando o art. 153, inciso III, da Constituição Federal, art. 43 do Código Tributário Federal e conclui que somente são tributáveis as receitas que configurem efetivos acréscimos patrimoniais para o Contribuinte.

Depreende-se do disposto no art. 518 do RIR/1999, que o cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido é determinado mediante a aplicação de percentuais de acordo com a atividade da empresa, sobre a receita bruta auferida no trimestre, devendo ser acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital.

Analisando-se os demonstrativos anexos ao Auto de Infração, observa-se que a Fiscalização cuidou apenas de destacar, mês a mês, os valores supostamente tributáveis, sem ao Conforme documentos anexados na impugnação, os descontos obtidos não configuram acréscimo patrimonial, devendo ser excluídos da base de cálculo da CSLL. Trata-se de descontos obtidos de fornecedores relativos à compras de mercadorias, ou seja, uma recuperação de custos e despesas operacionais, que não devem compor a base tributável do IRPJ e da CSLL. No caso em tela, considerando a opção pelo lucro presumido no ano-calendário de 1999, é indiscutível que jamais deduziu tais custos da base de cálculo, quando tributada pelo lucro real. Assim, por não configurarem efetivo acréscimo patrimonial ou lucro, os descontos obtidos não devem ser incluídos na base de cálculo da CSLL.

2 - Da ilegalidade da Taxa Selic

Na hipótese de ser mantido o Auto de Infração, deve-se, ao menos, afastar a aplicação da taxa Selic, eis que tem objetivo de remunerar o capital empregado e corrigi-lo monetariamente, transformando-a em verdadeiras aplicações financeiras. Assim, reconhecida a ilegalidade da taxa Selic, deve ser anulado o Auto de Infração, afastando-se a aplicação da taxa Selic e substituindo-a pelos juros de 1% ao mês, nos termos fixados no art. 161, § 1º, do CTN."

Aquela turma julgadora manteve integralmente o lançamento tributário, afastando as alegações feitas em preliminar e rejeitando as de mérito, explicitando,

minuciosamente as diferenças entre os descontos financeiros (receitas financeiras, operacionais, tributáveis – art. 373 do RIR/99) e os descontos incondicionais.

Intimada por edital, fls. 143, a empresa apresentou, tempestivamente, o Recurso de fls. 148 a 171, argumentando em síntese:

I) em preliminar, ausência de precisa indicação da infração (falta de motivação e justa causa ao Auto de Infração), o que acarreta à autuada cerceamento de defesa por não poder combater a autuação plenamente; denomina de precária a descrição dos fatos e sem materialidade para se sustentar;

II) diz que o cálculo da CSLL foi efetuado de forma arbitrada, pois cita valores que alega que provêm de descontos financeiros que devem integrar a base de cálculos, mas não demonstra pontualmente de onde advieram tais valores;

III) o *quantum* tributável é obscuro, de pronto, verificando-se que o valor dos juros ativos foi retirado de saldos do Livro Razão e não dos créditos efetivos, tornando-se totalmente distorcido o resultado (acumulado);

IV) a turma julgadora *a quo* entende suficiente para a defesa a apresentação da planilha de fls. 34, mas esta não discrimina de quais documentos foram retirados os valores que a compõe – não há menções das duplicatas ou boletos correspondentes àquelas cifras;

V) o fiscal autuante baseou-se em documentos inidôneos, a saber o Livro Razão da empresa, que não é obrigada a apresentar, e balancetes de verificações mensais; assim equivocou-se ao tributar os descontos obtidos como financeiros, sem sequer solicitar/confrontar as duplicatas, boletos bancários com as notas fiscais;

VI) argumenta que nunca houve qualquer pagamento antecipado de duplicatas, com desconto, o que ilide a tributação imposta, pois os descontos obtidos não são financeiros;

VII) a decisão de primeira instância também deve ser declarada nula; acusa de: leviana por haver desconsiderado todas as razões de defesa da autuada; sem: amparo, sustentação legal, fundamento; anêmica, singela, lacônica; apenas chancelatória do procedimento fiscal, confundindo sua função com a da autoridade fiscal do lançamento;

VIII) no mérito, ataca o arbitramento do lucro; cita o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99) e passa a afastar do caso em concreto cada uma das hipóteses elencadas nos incisos do dispositivo legal;

IX) o auditor fiscal não analisou qualquer documento que fundamentasse a conclusão de que os descontos obtidos pela empresa constituem pagamentos antecipados, com desconto financeiro; esta presunção não pode fundamentar a autuação porque inverídica; os lançamentos do Livro Razão e balancetes de verificações são insuficientes para se chegar a esta dedução simples, sem examinar os documentos – duplicatas, boletos bancários e notas fiscais; tudo foi feito com base em mera especulação; a empresa sequer foi intimada a esclarecer qualquer ponto durante a fiscalização;

X) os descontos obtidos são na verdade abatimentos nos preços por erro de faturamento dos fornecedores, por exemplo; a empresa solicitava, após a emissão das notas fiscais, abatimentos por erro nas duplicatas emitidas;

XI) a fornecedora COMPAQ emitia notas fiscais em valores maiores que os devidos e depois isto era acertado nos pagamentos das duplicatas; a recorrente junta documentos suficientes para comprovar o que alega, além daqueles já juntados na impugnação – DOC 1;

XII) também comprova a inexistência de descontos financeiros por pagamentos antecipados pela juntada das notas fiscais e respectivos boletos bancários – DOCS 2 e 3;

XIII) assim a mera inserção de valores na conta contábil sob a rubrica “descontos obtidos” não pode ensejar tributação; só demonstra mero equívoco na contabilização que deveria ser por “abatimentos em compras”;

XIV) estes abatimentos em compras constituem, na verdade, recuperação de custos e despesas operacionais; os erros são comuns como demonstram os inúmeros e-mails trocados entre a principal fornecedora da recorrente (Compaq) e a mesma – DOC 4; os abatimentos de preço eram concedidos após a emissão da fatura, porém não constituem descontos financeiros; surgiam por correção a erros de faturamento;

XV) o programa Atlas da Compaq corrige as distorções por um sistema de créditos em conta – corrente com seus clientes – DOC 7;

XVI) assim, incorreta a autuação, ao teor do artigo 521, §3º, do RIR/99;

XVII) também o programa de proteção de estoque força à Compaq a conceder abatimentos aos clientes (revendedores) porque lhes impõe a venda de modelos antigos por preço inferior ao custo – DOC 8;

XVIII) inapropriada a inclusão de juros moratórios recebidos pela empresa na base de cálculo da CSLL; discorre sobre a natureza jurídica dos juros e os tipos – (i) remuneratórios, (ii) compensatórios ou (iii) moratórios; defende com fulcro em julgados que os juros compensatórios não podem sofrer tributação (aqueles que acompanham as indenizações); diz que os juros cobrados dos clientes tem natureza compensatória, por recomposição do patrimônio em virtude do atraso sofrido no recebimento; como indenização, são insuscetíveis, portanto, de sofrer tributação com caráter de confisco;

XIX) incabível a exigência de juros calculados à taxa Selic;

XX) acusa o auditor fiscal de haver agido de má-fé por ter se utilizado de Livro (Razão) que é mero rascunho, preenchido com valores provisórios e sem qualquer validade formal, desconsiderando a escrita “*oficial*” mantida no Diário;

XXI) reitera que o procedimento fiscal foi efetuado com base no arbitramento do lucro;

XXII) pede que as provas apresentadas após a impugnação, em fase recursal, sejam analisadas, sob pena de ter seu direito de defesa cerceado.

Por derradeiro, solicita a improcedência total do Auto de Infração.

A recorrente juntou ao recurso os documentos citados – fls. 179 a 1.183.

É o relatório. Passo à análise das razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

I) Das preliminares

I.a) Nulidade do lançamento tributário

Com efeito, o lançamento fiscal ora questionado é sumário e ateve-se a verificar os valores contabilizados pela própria recorrente no Livro Razão e checar com o oferecimento de valores tributáveis na DIPJ igualmente preenchida pela empresa, nos períodos correlatos (Livro *versus* DIPJ).

Todavia, o fato de o auditor fiscal não haver realizado uma auditoria completa na empresa não enseja a nulidade do lançamento tributário.

A contabilidade da empresa faz prova dos valores ali escriturados, até que haja prova em contrário de que houve erro ou omissão, por parte de quem alega, no caso, a própria empresa. Causa estranheza a recorrente atribuir aos registros contábeis escriturados no Livro Razão o caráter de inidôneos, serem valores provisórios ou sem validade formal, uma vez que os assentamentos no Livro Diário da empresa são efetuados em forma cronológica e as auditorias são feitas, na verdade, sobre o Livro Razão que complementa o Diário e discrimina os registros de operações das empresas por conta contábil. A argumentação da recorrente denuncia a sua falta de conhecimento na área contábil.

Assim determina o RIR/99 a respeito do Livro Razão:

Livro Razão

*Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, **Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário**, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do Livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

*§ 3º **Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.***

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, a dispensa de registro ou autenticação do referido Livro contábil não faz por desmerecê-lo dada a sua natureza de auxiliar obrigatório ao Livro Diário.

E nem queira a recorrente dizer que por optar pela apuração do lucro na forma presumida está automaticamente dispensada de escriturar tal Livro corretamente e em estrita observância à realidade dos fatos negociais e operacionais da empresa.

Consoante já explicitado pela turma julgadora *a quo* as empresas que optam pelo lucro presumido deverão, sim, manter a contabilidade completa – art. 527 do RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os Livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

(grifos não pertencem ao original)

A norma tributária, todavia, ressalva com a exceção:

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Quando intimada, em auditoria, a recorrente apresentou a contabilidade completa, sendo esta verificada pela fiscalização, tornando descabida a alegação que não estava “obrigada” a apresentar o Razão. Se a empresa possui a contabilidade completa, nesta estão registradas as contas “Caixa”, “Bancos” etc, não se tornando necessário examinar eventual Livro Caixa, no caso auxiliar, se a empresa possuir.

Por conseguinte, os assentamentos realizados no Livro Razão da empresa e utilizados pela fiscalização para verificar que as receitas sob as rubricas (contas contábeis) pertinentes a receitas financeiras e outras receitas não foram oferecidas à tributação na DIPJ/01 são plenamente válidas e corretas.

Lembro do teor do art. 923 do RIR/99:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Estando, pois, a escrituração da autuada realizada de acordo com as normas tributárias, não há que a recorrente argüir que o Livro Razão consiste em anotações simples, meros rascunhos ou inidôneas.

No que respeita às alegações da recorrente de que houve erro contábil ao escriturar os valores tributados como descontos condicionais – receitas financeiras – quando seriam “abatimentos comerciais”, no mérito apreciar-se-ão tais arguições.

Quanto às demais alegações, conforme visto, a sumariedade do procedimento fiscal não pode lhe acarretar a nulidade, sobretudo porque não causou o suposto cerceamento de defesa que a recorrente impinge ao ato do lançamento tributário.

Admitidos válidos os valores escriturados no Livro Razão, conforme acima explicitado, não carece o Auto de Infração de outra prova material do que as folhas de tal Livro, de obrigatória manutenção para quem tem a contabilidade completa, como já explicitado.

A materialidade das infrações tributárias está nos assentamentos contábeis dos valores, portanto. E foi tão bem entendido pela recorrente que esta se defende habilmente das infrações impostas ao ponto de juntar ao processo inúmeros documentos que entende são capazes de ilidir a tributação.

Quanto ao *quantum* que consiste na matéria tributável, a recorrente entendeu perfeitamente que foi extraída dos assentamentos contábeis mantidos no Razão. Nada há de obscuro. O auditor fiscal responsável pela autuação, inclusive, não se utilizou em nenhum momento de saldo acumulado de valores (grifei), consoante alega, mas fez as subtrações necessárias para apurar os montantes devidos mês a mês, consoante se constata das planilhas de fls. 10 e 34 (anexada ao Auto de Infração) em face às folhas do Razão juntadas às fls. 16 a 31. Estando os valores corretos com aqueles escriturados, não há que se aventar omissão, obscuridade ou desídia fiscal.

Cumprе esclarecer sobre o assunto ora versado que todo o procedimento fiscal está respaldado na legislação tributária.

As infrações tributárias verificadas na auditoria são simples. No Auto de Infração as infrações tributárias foram explicitadas, a fundamentação legal foi exposta, os valores das matérias levadas à tributação também estão expressos, os demonstrativos de cálculos, inclusive dos acréscimos moratórios, enfim, todos os elementos materiais e formais constam da autuação, consoante exige o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto aos elementos materiais, e o artigo 10 do PAF, quanto aos elementos formais:

Lançamento – art. 142, caput, CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decreto 70.235/72 – art. 10, PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Infundadas, por conseguinte, as alegações de que o Auto de Infração lavrado contra a recorrente possui quaisquer vícios, ou omissões, que possam acarretar a nulidade do lançamento tributário. As infrações tributárias tanto foram explicitadas que a recorrente se defendeu com conhecimento de cada um dos pontos da autuação.

Afasto a preliminar suscitada.

I.b) Nulidade da decisão de primeira instância

No que respeita às acusações que pairam sobre o acórdão vergastado, tenho-os por totalmente despropositados. A recorrente adjetiva a decisão de primeira instância de “*leviana, lacônica, anêmica, sem fundamentação*” etc, sem a menor legitimidade para este procedimento. Basta ler o voto-condutor – fls. 130 a 134. Em nenhum momento a turma julgadora age como mera chanceladora do ato administrativo do lançamento fiscal, mas enfrenta as razões de defesa da recorrente com maestria e fundamentação pertinente, embora decida em seu desfavor.

Destarte, a decisão de primeira instância não padece de qualquer vício que possa lhe imputar a nulidade aventada, sobretudo por cerceamento de defesa.

II) Do mérito

II.a) Do arbitramento

Infundadas as argumentações da recorrente de que a autoridade procedeu ao arbitramento como forma de tributação *ex officio*, fundamentando a autuação no artigo 530 do RIR/99.

Não consta do Auto de Infração, Termo de Constatação ou de qualquer termo qualquer ilação a este respeito. A fiscalização admitiu a escrituração da fiscalizada havendo extraído os valores que não foram oferecidos à tributação da contabilidade apresentada pela empresa, inclusive. A opção de tributação, lucro presumido, foi devidamente respeitada e observada no procedimento fiscal – *vide* os coeficientes de apuração do lucro e alíquotas de CSLL utilizadas na apuração do tributo devido – fls. 114 e 115 do Auto de Infração.

II.b). Descontos obtidos – tributação

A recorrente reitera que a fiscalização não poderia subentender que os descontos escriturados sob a rubrica da conta contábil “Descontos Obtidos” seriam todos descontos que constituem receita financeira da empresa e não o que denomina abatimentos comerciais e, pelo seu entender, recuperação de custos e despesas, valores não sujeitos à adição para apuração do lucro presumido.

Junta ao processo em torno de mil documentos para comprovar o que alega, entre duplicatas, boletos bancários, e-mails, notas fiscais, documentos internos da empresa.

Explica, detalhadamente, que os descontos foram obtidos de sua fornecedora de produtos – Compaq – por três razões básicas:

- a) erro de faturamento – a recorrente explica que, após o faturamento das vendas, solicitava abatimento de valores por causa das Notas Fiscais terem sido emitidas com erros; a emissão destas Notas em valores superiores aos devidos era acertado entre fornecedor e cliente no pagamento das duplicatas – os tais descontos, ou abatimentos;
- b) a fornecedora utiliza um programa de conta/corrente com os clientes que abate valores a serem concedidos por descontos em duplicatas seguintes (Atlas), em virtude de inúmeros erros de faturamento que comete;
- c) existe também uma política de proteção ao estoque utilizada que força a cliente de seus produtos a vender as mercadorias em estoque, por antiguidade, pelo valor menor do que aquele adquirido (menor que o custo da compra), o que força a conceder descontos na emissão de novas duplicatas.

Insiste, pois, que usou a terminologia errada no plano de contas contábeis – deveria ser “abatimentos em compras” – o que levou à equivocada suposição de que tais valores constituem receitas financeiras sujeitas à tributação. Entende como prova disto é que nenhuma duplicata foi quitada com desconto por antecipação de pagamento.

A respeito do tema, cumpre esclarecer à recorrente que na terminologia técnica contábil há os descontos condicionais (descontos financeiros) e os descontos incondicionais (descontos comerciais também denominados abatimentos).

Hugo de Brito Machado expõe¹:

É evidente que desconto concedido sob condição a palavra condição tem um sentido menos abrangente. A palavra condição, neste caso, tem o seu significado ligado ao direito obrigacional, ou mais exatamente, à teoria dos contratos. Neste campo significa cláusula que subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto. Para sua configuração, requer a ocorrência de dois requisitos essenciais: a futuridade e a incerteza. [...] Ambas, somadas. Não apenas uma.

A futuridade que dizer que o evento somente se realizará, se for o caso, no futuro, vale dizer, em data posterior àquela na qual o vendedor contribuinte tem o dever de apurar o valor do imposto a ser pago, e a incerteza significa que o comprador tem a faculdade de praticar ou não, o evento ao qual o desconto está condicionado. Em face de ambas, fica em aberto para o comprador a faculdade de realizar o evento e obter o desconto, ou não realizá-lo e pagar o preço integral.

¹ A Base de Cálculo do ICMS e os Descontos Incondicionais. Revista Dialética de Direito Tributário nº 62, p. 65 e 68

Com efeito, a hipótese clássica de descontos condicionais é o pagamento antecipado da dívida, mas não é a única hipótese.

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

(grifos não pertencem ao original)

Como minuciosamente explicado pela recorrente, várias razões demandam o acerto entre fornecedor e cliente, forçando o fornecedor após as vendas efetuadas e faturadas – emitidas as Notas Fiscais – a conceder descontos (ou abatimentos) em futuras compras da recorrente.

Por esta razão, ainda que tenham ocorrido “erros de faturamento” estes descontos pós vendas não podem ser desconsiderados como financeiros e admitidos na qualidade de descontos incondicionais (ou comerciais), tecnicamente.

Assim é que os tais erros ou acertos ou acordos nas vendas de equipamentos antigos devem seguir, rigorosamente, as técnicas contábeis e legislações pertinentes para que a recorrente evite constituir receitas financeiras. Forçosamente, para este fim, os “erros de

faturamento” deveriam implicar no cancelamento das Notas Fiscais originais e na emissão de novas Notas Fiscais a fim de não haver prejuízos para a recorrente.

As iniciativas e acordos realizados entre fornecedores e clientes não podem ser opostos à Fazenda Nacional, nos termos do artigo 123 do Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Ocorrido o fato gerador, recebimento dos descontos condicionais, a empresa que opta pelo lucro presumido deve oferecê-los à tributação, nos moldes do artigo 521 do RIR/99, c/c o art. 114 do CTN:

CTN

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

RIR/99

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

No que respeita à CSLL, o art. 88, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 390/2004 reproduz o texto do dispositivo acima (arts. 19 e 20 da Lei nº 9.249/95).

Neste diapasão, os descontos condicionais (financeiros) recebidos pela recorrente foram corretamente tributados consoante procedimento realizado de ofício. A documentação exibida, admitida a sua juntada por este colegiado, e as explicações da recorrente só confirmam a natureza jurídica tributária dos valores levados à tributação.

II.c) Recuperação de custos

A despeito dos valores pleiteados pela recorrente não constituírem, tecnicamente, recuperação de custos, ainda que fossem, o §3º do artigo 521 milita contra as expectativas da recorrente.

O dispositivo diz expressamente que os custos recuperados são tributáveis no lucro presumido. Veja-se, dividindo didaticamente e explicando a redação do referido parágrafo:

§ 3º - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se:

- a) o contribuinte **comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real;**
- b) **ou que se refiram a (outro) período** no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (*já tributado*) - (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

:Esta argumentação, portanto, por duas razões não ilidem a tributação – não é o caso e não ficam tais valores isentos de compor a receita bruta das empresas que optam pelo lucro presumido.

II.d) Juros ativos– receita financeira e cálculo

Os juros ativos que a empresa recebe pelos pagamentos atrasados efetuados pelos seus clientes são de natureza moratórios e não indenizatórios como confundiu a recorrente. Em seu próprio arrazoado a recorrente bem explicita que os juros podem possuir três naturezas jurídicas – remuneratório (juros sobre o capital); compensatórios (indenizações); moratórios (devido à mora no cumprimento das obrigações). O atraso no pagamento de duplicatas consistem em **mora** (direito obrigacional – contratos) e, salvo prejuízo comprovado, não em indenização (direito obrigacional - responsabilidade civil).

Código Civil – Do inadimplemento das obrigações

Art. 394. Considera-se em mora o devedor que não efetuar o pagamento e o credor que não quiser recebê-lo no tempo, lugar e forma que a lei ou a convenção estabelecer.

(grifos não pertencem ao original)

Assim apesar de muito válidas, juridicamente tratando-se, as decisões judiciais retratadas no recurso, não se aplicam de forma alguma ao caso em concreto que versa sobre juros moratórios e não advindos de desapropriações, indenizações por acidentes etc., casos pertinentes a danos que ensejam a responsabilidade civil do causador em relação à vítima.

Código Civil – Da responsabilidade civil

Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

Art. 944. A indenização mede-se pela extensão do dano.

(grifos não pertencem ao original)

Os juros, quando ativos, constituem, segundo a norma tributária, receitas financeiras – art. 373 do RIR/99:

Receitas e Despesas Financeiras

Receitas

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

Destarte, correta a fiscalização em incluir na apuração do lucro presumido as receitas advindas de juros recebidos pela recorrente no período fiscalizado.

Concluindo este voto, depreende-se que as contestações da recorrente não merecem acolhida, e a tributação imposta decorreu da sua opção pelo lucro presumido, forma de apuração que, diversamente da apuração do lucro real, impede a dedução de custos etc

Ainda por derradeiro, mister abordar a questão dos juros cobrados à taxa Selic. A decisão sobre esta matéria já está assente neste órgão colegiado e foi sumulada – Súmula nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Tratando-se de matéria sumulada por este órgão, fica vedado a esta turma divergir do enunciado, nos termos do artigo 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos deste voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora

Processo nº 19515.001806/2004-85
Acórdão n.º **1801-00.715**

S1-TE01
Fl. 1.202
