



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

Processo n° 19515.720577/2014-73
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1201-001.808 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IREP SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR, MEDIO E FUNDAMENTAL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. GLOSA DE DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO NA FASE CONTENCIOSA.

Deve ser cancelado o lançamento de IRPJ decorrente da glosa de deduções de descontos incondicionais, quando estas deduções forem comprovadas após diligências realizadas na fase contenciosa.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 02/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração de IRPJ e CSLL (fls. 129/139), referentes ao ano calendário de 2010, lavrados, conforme Termos de Verificação Fiscal de fls. 119/128 sob a alegação de que a empresa interessada teria incorrido em omissão de receitas de vendas e serviços caracterizada pela não comprovação da concessão de abatimentos e/ou descontos incondicionais apurados com base nos valores contábeis e constantes dos arquivos digitais (SPED Contábil).

A motivação dessa glosa foi a de que não teriam sido apresentados à fiscalização os elementos solicitados, mesmo após várias intimações. Tal fato, aliás, ensejou a lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização, o que ocasionou o agravamento da multa de ofício em 50% (ou seja, passou de 75%, para 112,5%).

Cientificada das autuações, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 146/168), alegando, em síntese, que:

(i) a fiscalização deixou de observar a isenção a título de IRPJ e CSLL, especialmente em relação às mensalidades de graduação e dos cursos politécnicos, em razão da adesão ao PROUNI;

(ii) a glosa perpetrada pela fiscalização, conforme restou comprovado através de provas contábeis e documentais, consubstancia-se em vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais ocorridos no ano base de 2010, contabilizados na conta nº 3.01.01.01.03.01.00, cuja dedução é legítima; e

(iii) efetivamente tem a deduzir da base de cálculo do IRPJ e CSLL vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais, que totalizam, segundo a DIPJ 2011 (ficha 6-A - item 10), ao montante de R\$ 69.189.515,55.

Considerando que as provas foram apresentadas por amostragem - a interessada anexou ao processo alguns relatórios do Prouni, 10 (dez) boletos emitidos no mês de janeiro de 2010 e os correspondentes lançamentos contábeis do Livro Razão Analítico -, foi requerida diligência, na hipótese de ser entendido que tal comprovação não seja apta para declarar a insubsistência total dos lançamentos.

Encaminhados os autos para julgamento, as autoridades competentes entenderam necessária a realização de diligência (fls. 1.156/1.157), nos seguintes termos:

A fim de possibilitar a adequada instrução do presente processo, propiciando as condições necessárias ao julgamento do contencioso administrativo, proponho o encaminhamento destes autos à DEFIS-SP, para que:

- seja verificado junto à contabilidade do contribuinte e demais documentos acostados aos autos a procedência das deduções da receita bruta relativo a vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais;

- em face do apurado, se for o caso, seja refeito os cálculos dos tributos lançados de ofício.

Proponho, ainda, que o contribuinte seja cientificado das conclusões apuradas e que seja reaberto o prazo regulamentar para apresentação de razões adicionais de defesa.

Após realização de diligência, foi emitido Relatório (fls. 1.166/1.171), concluindo que:

[...] 4.1. Foi verificado junto à contabilidade do contribuinte, conforme solicitado pelo órgão julgador, que os valores apresentados nos recibos de alunos (documento 07) para janeiro de 2010, estão de acordo com os informados na respectiva conta específica de código 3102040001 denominada Bolsas Concedidas - Graduação, em sua Escrituração Contábil Digital - ECD transmitida ao SPED Contábil pelo arquivo com identificação HASH:

- 6ADA2B544AF1952D3CDC7A34E8AA6F7950BB1374; período 01/01/2010 A 31/05/2010.

4.2. Também confere com a ECD o Livro Razão Analítico da conta denominada descontos e vendas canceladas e o Livro de Controle Analítico de Bolsas e Descontos juntados na impugnação para o mês 01/2010 (documentos 06 e 09).

4.3. Da análise dos boletos emitidos ao longo do mês de Janeiro de 2010 e acostados aos autos, todos constantes da conta contábil 3102040001 - bolsas concedidas - Graduação, conforme abaixo consolidados:

CLEIDSON DE ABREU E SOUSA - 2008.02.00525-2	349,54	BOLSA REABERTURA 2009.2 - 40%-SANTO AMARO-NOITE
MARIA ERIKA TEIXEIRA DA SILVA - 2007.02.14677-6	560,87	BOLSA EDUCAFRO-BROOKLIN-NOITE
LUCIANA NUNES FERREIRA - 2006.01.22389-9	389,52	ESCFAMI-BROOKLIN-NOITE
RODRIGO FREIRE DE SÁ - 2006.02.21004-9	597,04	ESCFAMI-BROOKLIN-NOITE
GESSI MARIA BARBOSA - 2006.01.22709-6	722,98	ESCFAM I-BROOKLIN-MANHÃ
FERNANDO CONCEIÇÃO DOS SANTOS - 2005.02.23463-9	640,50	ESCFAMI-SANTO AMARO-NOITE
CLEITON LUIS DE OLIVEIRA -1361713	150,03	GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS SANTO AMARO/NOITE
NELSON MARZENOTO -1351177	294,7	PEDAGOGIA INTERLAGOS/NOITE
CLEVIS JOSÉ DA SILVA - 2008.01.35171-8	482,92	DIREITO BROOKLIN/MANHÃ
MARIA DO CARMO DE SOUZA - 2006.02.20984-9	597,04	DIREITO BROOKLIN/NOITE
Total	4.785,14	

4.4. Concluímos pela procedência dos mesmos como bolsas concedidas- graduação, integrante da conta denominada Vendas

Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais, devendo ficar a composição retificada dos autos conforme tabelas em valores originais:

[...]

Como a análise do agente fiscal se restringiu apenas ao mês de janeiro, após ter sido chamada a se manifestar, a interessada apresentou petição de fls. 1.177/1.182, por meio do qual junta as informações dos demais meses e formula pedido nos seguintes termos:

08. Como o caso concreto trata de matéria de índole fática, com a apreciação do balancete dos demais meses (fevereiro a dezembro de 2010) poderá se chegar à conclusão de que é indevida a glosa de todas as despesas em tela.

09. Pelo exposto, a Requerente pugna:

(i) pela juntada aos autos de seus documentos contábeis dos meses de fevereiro a dezembro de 2010, os quais comprovam que o racional adotado é exatamente o mesmo de janeiro de 2010, e, assim, seja dado provimento à sua Impugnação a fim de declarar totalmente insubsistente o Auto de Infração e os lançamentos dele decorrentes, ou, caso assim não entenda

(ii) seja deferida nova diligência fiscal, de modo que possam ser analisados os documentos contábeis dos meses de fevereiro a dezembro de 2010 e prolatado novo relatório conclusivo.

De acordo com o despacho de fls. 1.780/1.782, nova diligência foi requerida, a fim de que a autoridade de origem:

a) justifique a glosa de R\$ 70.418.483,41, uma vez que segundo a DIPJ/2011, Ficha 06A, o valor declarado foi de R\$ 69.189.515,55;

b) verifique junto à contabilidade do contribuinte e demais documentos que a respaldam a procedência das deduções da receita bruta relativo a vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais, realizando as intimações que entender necessárias;

c) em face do apurado, se for o caso, seja refeito os cálculos dos tributos lançados de ofício.

O resultado dessa nova diligência foi objeto do Relatório de fls. 1.857/1.861, reproduzido parcialmente abaixo:

2.1. Justifique a glosa de RS 70.418.48.3.41, uma vez que segundo a D IP J/2011, Ficha 06A, o valor declarado foi de R\$ 69.189.515,55.

Justificamos abaixo a diferença de R\$1.228.968 ou 1,74% do valor glosado:

O sujeito passivo durante a fiscalização ocorrida entre 19/03/2013 (recebimento do Termo de Intimação e início de Procedimento Fiscal) e 03/06/2014 (recebimento do Termo de Encerramento) não colocou à disposição da fiscalização qualquer documento contábil solicitado, sem apresentar quaisquer justificativas para sua não apresentação.

[...]

Como consequência tivemos diferenças mensais em relação ao informado na DIPJ, sendo a mais significativa em dezembro de 2010 onde a conta n.º. 3102010099 - mensalidades a cancelar apresentou o valor de R\$ 1.220.121 pelo aplicativo Contágil, enquanto que nos balancetes apresentados na planilha do arquivo não paginável as fls. 1.774 deste processo, que representa a contabilidade da empresa e os valores informados em DIPJ, este valor era de R\$ 244.980 para a mesma conta, sendo justificada assim esta diferença por erro no mapeamento das contas contábeis para a confecção das DRE mensais.

Podemos considerar, portanto, após essa nova documentação acostada aos autos em 12/05/2015, como correto os valores da DIPJ [...]

2.3. Em face do apurado, se for o caso, seja feito os cálculos dos tributos lançados de ofício.

Do exame da documentação constante da nova impugnação acostada aos autos em 12/05/2015 e dos documentos fornecidos em 14/01/2016 em atendimento ao nosso Termo de Intimação Fiscal 01 de 25/11/2015, concluímos pela sua procedência, devendo ser refeitos os cálculos e ficando a composição retificada dos autos conforme tabelas a seguir em seus valores originais em R\$.

Ano 2010		
Mês	Base de calculo Lançada	Base de calculo Retificada
Janeiro	1.469.872,89	0,00
Fevereiro	1.361.662,99	0,00
Março	2.955.874,49	0,00'
Abril	2.581.182,67	0,00
Mai	2.219.891,79	0,00
Junho	2.069.010,84	0,00
Julho	7.095.881,35	0,00
Agosto	10.025.625,02	0,00
Setembro	14.305.813,72	0,00
Outubro	9.435.576,55	0,00
Novembro	8.021.000,49	0,00
Dezembro	8.877.090,61	0,00
Total	70.413.483,41	0,00

Ano Base 2010- Valores Originais em R\$	
IRPJ	
imposto devido	Devido retificado
17.580.620,85	0,00
Ano Base 2010- Valores Originais em R\$	
CSLL	
Contribuição devida	Devida retificada
6.337.663,51	0,00

*Total do Credito Lançado no Processo em Valores Originais:
R\$23.918.284,36.*

*Total do Credito Lançado Retificado em Valores Originais:
R\$ 0,00.*

Considerando que o resultado da diligência reconheceu a regularidade do procedimento adotado pela interessada no que diz respeito às deduções que foram glosadas, o contribuinte, em sua nova manifestação (fls. 1.867/1.870), apenas reiterou o pedido para provimento da impugnação.

Esse pedido foi acatado pelas autoridades julgadoras, que determinaram o cancelamento integral dos lançamentos de IRPJ e CSLL. A decisão de primeira instância (fls. 1.905/1.909) recebeu a seguinte ementa:

GLOSA DE DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO DAS DEDUÇÕES NA FASE CONTENCIOSA. Há que ser cancelado o crédito tributário decorrente da glosa de deduções da base de cálculo, quando essas deduções forem comprovadas em sede de diligência realizada na fase contenciosa.

CSLL. DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. O decidido quanto ao lançamento principal, no caso, imposto sobre a renda, aplica-se aos lançamentos decorrentes dos mesmos fatos e elementos de prova.

Dessa decisão a DRJ recorreu de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Conforme já exposto, o objeto da fiscalização instaurada foi o de verificar se os valores referentes aos descontos concedidos, vendas canceladas e devoluções, deduzidos fiscalmente pela interessada, seria passível de comprovação. Durante o procedimento fiscal, a contribuinte não atendeu corretamente os termos de intimação, o que levou o fisco a glosar estes dispêndios e, inclusive, agravar a multa por embaraço à fiscalização.

Apenas por ocasião da defesa a interessada trouxe, por amostragem, documentação de 1 (um) mês para comprovar a dedução em questão (essencialmente os valores dizem respeito às bolsas educacionais concedidas para alunos da graduação).

Não satisfeita com a amostragem, foi necessária diligência adicional, a fim de comprovar a totalidade dos valores deduzidos aquele título.

E como resultado da diligência, restou comprovada a procedência das alegações da interessada. Tanto é assim que a autoridade fiscal de origem se manifestou em prol da exclusão de todos os valores cobrados e a decisão de piso julgou procedente a impugnação.

As reduções no preço das mensalidades de graduação e de cursos politécnicos promovidas pela interessada (que, aliás, é vinculada ao PROUNI) essencialmente em razão das bolsas de estudo concedidas caracterizam descontos incondicionais passíveis de exclusão da receita bruta.

Nesse contexto, cumpre frisar que a própria Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 34/2013, já reconheceu expressamente que os descontos incondicionais são parcelas redutoras do próprio preço, podendo ser deduzidos da receita bruta. Veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS E INCONDICIONAIS.

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. Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 31; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 373 e 374; Instrução Normativa SRF nº 51, de 1978, item 4.2.

Também o CARF possui diversos precedentes que reconheceram o direito quanto à dedução dos descontos incondicionais comprovados. A título de exemplo, abaixo transcrevo duas ementas nesse sentido.

IRPJ.RECURSO DE OFÍCIO. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. EXCLUSÃO DAS VENDAS CANCELADAS, DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS E DOS

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DA RECEITA LÍQUIDA. RECURSO IMPROVIDO. Na tributação das empresas com base no lucro real, para exigência do IRPJ, a base da receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas. Não se sustenta o lançamento que tem como única razão a inclusão na base de cálculo das vendas canceladas, dos descontos incondicionais e dos impostos incidentes sobre vendas. Inteligência do artigo 12, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 e do artigo 41, caput, da Lei nº 8.981, de 1995. (Acórdão n 1402-00363. Sessão de 16/12/2010).

DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS. COMPROVAÇÃO. Somente os descontos incondicionais comprovadamente concedidos podem ser reduzidos da receita bruta, para o efeito de determinação da receita líquida de vendas e serviços. (Acórdão n. 1301-001.385. DOU 10/07/2014).

Nessa linha de raciocínio, não vejo nenhum motivo para reformar a decisão recorrida. Uma vez comprovadas as exclusões dos descontos incondicionais durante o contencioso administrativo - como foi o caso -, deve-se cancelar o crédito tributário decorrente de sua glosa.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli