



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

Processo n° 19515.722415/2012-16
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-003.049 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria IRPJ e REFLEXOS
Recorrentes ELANCO SAUDE ANIMAL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO DOS DESCONTOS CONCEDIDOS.

Tendo o contribuinte comprovado, com notas fiscais, a efetiva receita de suas vendas, bem como a sua devida tributação, não há o que se exigir de omissão. A diligência confirmou as alegações do contribuinte.

A Eventual contabilização equivocada não constitui fato gerador de tributo, e não tem o condão, por si só, de caracterizar omissão de receitas, especialmente quando o contribuinte respalda a sua contabilização com os documentos fiscais correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, restando prejudicada a apreciação do recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano (Vice-Presidente), Carlos André Soares Nogueira, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva e Leticia Domingues Costa Braga.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro (RJ), que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de supostas infrações a legislação tributária, exigindo-se o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e a Contribuição para o PIS, além de multa, lavrados para formalização e exigência de crédito tributário conforme tabela abaixo indicada:

TRIBUTO:	VALOR:
IRPJ	R\$ 19.445.712,86
CSLL	R\$ 7.009.096,63
PIS	R\$ 1.285.001,04
COFINS	R\$ 5.918.792,71

A decisão da DRJ promoveu alterações no lançamento, conforme tabela abaixo:

Tributo	Fato Gerador	Valor Lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido	Multa Mantida
IRPJ	31/12/2007	19.445.712,86	841.734,04	18.603.978,82	75%
CSLL	31/12/2007	7.009.096,63	303.024,26	6.706.072,37	75%
PIS	31/12/2007	1.285.001,04	1.285.001,04	0,00	---
COFINS	31/12/2007	5.918.792,71	5.918.792,71	0,00	---

Os referidos autos de infração são decorrentes do procedimento de fiscalização efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou omissão de receitas – (“a partir da análise da Contabilidade e a DIPJ/2008, ano calendário 2007, foi constatado que havia um grande disparate entre os valores das Receitas informadas pelo contribuinte, em 31/12/07, na Demonstração do Resultado do Exercício/ Receitas/Receitas Brutas de Vendas e Serviços (conta 3.30101_3.01.01, com lançamentos a Débito de R\$ 18.589.509,61, a Crédito

R\$ 167.538.404,89 e Saldo Credor de R\$ 148.948.895,28) e os valores das Receitas declaradas na sua DIPJ”).

Segundo informações nos autos, declarou o contribuinte “que as diferenças de Descontos s/ Vendas desse item foram contabilizados erroneamente e que fez um acerto contábil de R\$ 16.034.702,46 em 21/12/07”.

Segundo a autoridade fiscal, os abatimentos Contábeis, “de que tratam as subcontas Contábeis DESCONTOS sem VENDAS DE MERCADORIAS 4 500086 3.01.02.08, com lançamento a debito, em 31/12/2007, de R\$ 80.012.792,46, segundo a empresa aplicados sobre as VENDAS BRUTAS A TERCEIROS 4 500001_3.01.01.01”, com lançamento a crédito, em 31/12/2007, de R\$ 162.016.113,93, não tem qualquer base legal, uma vez que as Notas Fiscais emitidas não continham deduções a título de descontos incondicionais”. Tais valores foram abatidos/descontados indevidamente das VENDAS BRUTAS A TERCEIROS, quais sejam:

- i. “os Abatimentos/Descontos indevidos de R\$ 16.034.702,46, que somado ao descontos legais e aceitos de R\$ 1.836.623,46, somaram R\$ 17.871.325,92, lançado a débito das Vendas Brutas a Terceiros”;
- ii. “os Abatimentos/Descontos Indevidos de R\$ 61.844.149,03, contabilizados até novembro/07, ambos no total de R\$ 77.878.851,49, conforme "DEMONSTRATIVO DAS VENDAS e REDUÇÕES ANEXO ao TVCF", de fls. 01de02 e 02 de 02, caracterizam-se como Omissão de Receita”.

Ciente da autuação em 26/11/2012, o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** – em 21/12/2012 (fl. 657/693), na qual alegou em síntese:

1. Alega que “possui políticas comerciais, as quais estabelecem condições especiais de preços. No decorrer do procedimento fiscalizatório foram apresentadas as políticas de descontos (por exemplo, a Instrução Normativa 80.00 2 Doc. 02 e também campanhas de vendas)”;
2. Afirma que “adota políticas comerciais diferenciadas para grandes clientes. São oferecidos descontos agressivos para produtos cujos prazos de vencimento fossem inferiores a 6(seis) meses. A impugnante apresenta documentação que demonstra a política de preços”;
3. Diz que “os descontos eram negociados antes da emissão das notas fiscais de modo que o preço já era líquido dos abatimentos. As notas fiscais apresentavam os valores já abatidos dos descontos concedidos. Por exemplo, um produto de R\$ 100,00, vendido por R\$ 90,00, a nota fiscal apresentava o valor de R\$ 90,00, mas em virtude dos sistemas contábil da impugnante (SAP) foram escriturados os seguintes

valores: débito de R\$ 90,00 na conta clientes e débito de R\$ 10,00 na conta de desconto (conta redutora da receita bruta). A contrapartida foi um lançamento a crédito em conta de receita de venda no montante de R\$ 100,00”;

4. DA NULIDADE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DA NORMA INFRINGIDA E A DISCREPÂNCIA DOS FUNDAMENTOS COM A CONCLUSÃO: “A Fiscalização aponta que a impugnante apontou o artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 e os artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99. Ela apenas alega que as regras contábeis teriam sido inobservadas pela impugnante, entretanto, em momento algum menciona o dispositivo contábil infringido, tampouco fundamenta a alegação”;
5. Diz que “o artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 que, verificada a omissão de receita, a autoridade deverá lançar o imposto. No caso analisado a Fiscalização não demonstrou a ocorrência da omissão de receita. Portanto, inaplicável este dispositivo”;
6. Afirma que “o artigo 251 e parágrafo único estabelece que a pessoa jurídica deve manter a escrituração com a observância da legislação comercial e fiscal. A escrituração da Impugnante ocorreu em conformidade com a legislação comercial e fiscal, bem como contemplou todas as operações”;
7. Diz que “não identificou a norma que teria infringido em virtude da citação genérica dos dispositivos legais, completamente dissociados dos fatos descritos”;
8. Aduz que “no artigo 50, parágrafo 1º, da Lei nº 9.784/1999, o AI deve descrever, detalhadamente, os motivos de fato e de direito que embasam a autuação. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, incluindo a citação das normas legais infringidas”.
9. DA DECADÊNCIA. Diz que “o PIS e a COFINS são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de modo que o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário desses tributos é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ("CTN").
10. Afirma que “embora os Autos de Infração considerem que os fatos geradores do PIS e da COFINS ocorreram em dezembro de 2007, no "DEMONSTRATIVO DAS VENDAS E REDUÇÕES_ANEXO" ao TVF, a Fiscalização apresenta os valores das receitas supostamente omitidas nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2007”.
11. Da Inocorrência de omissão de receita. Aduz que “a divergência entre os valores de Receita de Vendas e o montante declarado em DIPJ referia-se a descontos/abatimentos concedidos aos clientes da impugnante, antes da emissão das notas fiscais, suportados em Políticas Internas de Concessão de Descontos, bem como em Campanhas de Vendas”;

12. Diz que “tais descontos são decorrentes de políticas que objetivam aumentar as vendas. A impugnante apresenta documentação que demonstra a política de preço agressiva para a venda de tais produtos. Os descontos/abatimentos oferecidos em face do valor de lista eram negociados antes da emissão das notas fiscais, de modo que o preço acordado entre as partes já era líquido dos descontos oferecidos, isto é, as notas fiscais de venda, em todos os casos, apresentavam os valores já abatidos dos descontos concedidos em face do preço de lista”;
13. Afirma que “o valor efetivamente praticado na venda era o preço de lista dos produtos, sendo realizados lançamentos contábeis em conta de desconto, correspondente à redução de preço concedida ao cliente, de modo que, ao efetuar um encontro de contas, o valor efetivamente recebido pela impugnante, e registrado em sua contabilidade, a título de receita de venda de seus produtos, corresponde ao valor da transação comercial após a concessão do desconto/abatimento”;
14. Diz que “o valor de R\$ 77.878.851,49, base de cálculo da exigência, está vinculado a 12.000 notas fiscais de vendas de produtos diversos, produzidos e comercializados pela impugnante. A impugnante selecionou uma amostra representativa das 12.000 notas fiscais envolvidas na autuação, cujo tamanho entende ser suficiente para inferir, com segurança, a inexistência de omissão de receita, no caso concreto”;
15. Esclarece que “o ajuste de R\$ 16.034.702,46, efetuado em 21/12/2007 (item (ii) desta impugnação e mencionado no item a, fl. 5 do TVF), decorreu de equívoco quando da implementação de um novo módulo do sistema contábil que utiliza. O sistema, equivocadamente, considerava como receita bruta de vendas valores superiores aos efetivamente praticados”;
16. DA INEXISTÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Afirma que observou as normas contábeis. “O fato de o sistema contábil ter sido parametrizado para escriturar os valores de lista dos produtos e não os efetivamente realizados nas operações de venda, sendo o ajuste realizado mediante escrituração contábil do desconto é prática reiterada adotada pelas empresas”;
17. Diz que “própria Receita Federal já se pronunciou no sentido de que a "forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte (...) e a repartição só a impugnar se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro", conforme exposto no Parecer Normativo nº 347/97”;
18. Afirma que “Fiscalização não observou que o Lucro Operacional e o Lucro Bruto escriturados nos balanços apresentados à JUCESP, constantes do doc. 04 do TVF e os declarados na DIPJ são consistentes”.

19. Diz que “em relação à diferença percentual de 0,09 entre o Lucro Operacional declarado na DIPJ e o constante no Balancete, a impugnante esclarece que decorre da estruturação de seu plano de contas, destacando que o Lucro Líquido apurado é o mesmo. O conceito de Lucro Operacional e de Lucro Bruto adotado para a contabilidade foi o mesmo daquele declarado na DIPJ”;
20. Aduz que “a Fiscalização analisou os extratos bancários de todas as contas de bancos e identificou a origem de todas as entradas. Não há um indício que permita desconfiar da prática de omissão de receita”;
21. Afirma que “o artigo 283 dispõe sobre a falta de emissão de nota fiscal ou a emissão em valor inferior ao da operação. Mencionado artigo visa a exigência de tributos nos casos em que as empresas emitem notas fiscais (ou sequer emitem) com valores inferiores aos recebidos pelas vendas dos produtos ou serviços. Pela análise do artigo 283, a autuação fiscal é descabida”;
22. Argumenta que “em virtude da falta de adequada fundamentação dos AI, e na hipótese de a Fiscalização ter entendido pela ocorrência de subfaturamento, pelo fato de as vendas não terem ocorrido pelo valor de lista, tal acusação seria completamente descabida. Isso porque, a Impugnante tem políticas comerciais que possibilitam a redução do preço de venda dos produtos. O valor efetivo da operação é o constante da nota fiscal, que corresponde ao recebido pela impugnante. Logo, não há que se falar em omissão de receita, subfaturamento ou qualquer outra hipótese que possa caracterizar a ocorrência de tal prática”;
23. Diz que “a desconsideração das despesas dedutíveis a serem abatidas na formação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, mais especificamente as despesas com o PIS e a COFINS lançados. A Fiscalização não efetuou o recálculo do valor do lucro líquido marco inicial para a apuração do IRPJ e da CSLL considerando as despesas com o PIS e a COFINS e com os juros de mora apurados na mesma ação fiscal. Ao lavrar os AI com base na suposta omissão de receitas, a Fiscalização lançou valores a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sendo que, estes últimos, somam um valor de R\$ 10.652.249,81 (valor do principal e juros de mora dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL)”;
24. Afirma que “a falta do abatimento da despesa com o PIS e a COFINS, bem como dos respectivos juros de mora, implica em violação ao artigo 37 da Constituição Federal. O art. 2º, parágrafo único, inciso IV, da Lei nº 9.784/99, que estabelece a atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé, é atribuído à Administração Pública, em atendimento ao princípio da moralidade”;
25. DO PREJUÍZO FISCAL E DA BASE NEGATIVA DA CSLL: Diz que a Fiscalização considerou outros elementos essenciais, tais como:
 - (i) “a desconsideração do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL apurados no anocalendarário de 2007 (Doc. 9 Fichas 12 e 17 da DIPJ)”;
 - (ii) “falta de compensação do Lucro Real e da base de cálculo da

- CSLL, em até 30% (trinta por cento), com o saldo de Prejuízo Fiscal ("PF") e de base negativa de CSLL ("BNCSLL") escriturados em 31 de dezembro de 2006 (Doc. Parte B do LALUR e Ficha 61 da DIPJ)";
- (iii) "a existência de saldo negativo de IRPJ (Doc. 9 Ficha 12 da DIPJ)."
26. DA DEDUÇÃO DO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR ("PAT"). Afirma que "a Fiscalização deixou de deduzir do IRPJ supostamente devido os valores decorrentes do PAT. De acordo com o artigo 581 do RIR/99 as despesas com o PAT são dedutíveis do IRPJ";
27. DO artigo 142 do CTN. Aduz que "a Fiscalização cometeu evidentes equívocos na composição dos valores de IRPJ e CSLL. Tal conduta infringe o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Como a matéria tributável para fins do IRPJ e da CSLL foi apurada em desacordo com a legislação, constata-se que os supostos créditos tributários constituídos não são líquidos, ou seja, não tiveram os seus valores devidamente apurados";
28. Da multa qualificada. Afirma que "a multa de 150% só pode ser aplicada nos casos de sonegação, fraude ou conluio, ou seja, condutas dotadas da intenção de lesar o Fisco";
29. Da impossibilidade de aplicação de juros sobre a multa. Aduz que "pela análise do art.13 da Lei nº 9.065/95 e do artigo 84, da Lei nº 8.981/95, verifica-se a aplicação de juros apenas sobre os tributos não pagos no prazo legal, inexistindo qualquer previsão legal para o cômputo dos referidos juros sobre a multa de ofício lançada";
30. Afirma que "a incidência de juros deve ser sobre o valor do tributo e não sobre a incidência de juros sobre a multa de lançamento";
31. Da Diligência. "Com respaldo no disposto no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 a impugnante requer a realização de diligência, para que se comprove o equívoco na determinação da suposta exigência materializada nos AI ora impugnados".
32. Requereu o recebimento da impugnação para reconhecer a nulidade dos AIs, declarar a improcedência parcial dos autos de infração do PIS e COFINS, no mérito (reconhecer a inoportunidade de omissão de receita, declarar a iliquidez dos créditos de IRPJ, CSLL, e o cancelamento da multa qualificada).
33. Subsidiariamente, na hipótese de manutenção da autuação, requereu o afastamento da aplicação de juros sobre a multa.

O Acórdão ora Recorrido (1257.683 - 15ª Turma da DRJ/RJ) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE.

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange às garantias do contraditório e da ampla defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser inferido o pedido de diligência, quando esta se revela prescindível para a instrução do processo e solução do litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Anocalendarío: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS DESCONTOS CONCEDIDOS.

Tendo o contribuinte comprovado, com notas fiscais, parte dos descontos incondicionais concedidos aos seus clientes, cumpre exonera-lo desta parcela da autuação.

APROVEITAMENTO DO PREJUÍZO FISCAL DO PERÍODO.

Não tendo o fiscal autuante computado o prejuízo fiscal do período, no cálculo dos tributos devidos, cumpre ao julgador fazê-lo na fase contenciosa, retificando, assim, a base tributável.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Anocalendarío: 2007

PIS. COFINS. ERRO NO PERÍODO DE APURAÇÃO

O período de apuração relativo ao PIS e à COFINS é mensal. Cancela-se

A autuação que tomou por base a apuração anual destes tributos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendarío: 2007

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Afasta-se o agravamento da multa de ofício para 150%, quando não restam nos autos provas caracterizadoras do evidente intuito de fraude. Neste caso, a multa deve ser reduzida para 75%.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. É legal a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, uma vez que esta se inclui no conceito de débito para com a União (art. 161 do CTN c/c art. 61 da Lei nº 9.430/1996).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da Turma julgadora, “não tem sentido a afirmação de que os elementos de fato citados pela Fiscalização não constam da legislação como presunção de omissão de receita e não indicam sequer a existência de um único indicio de omissão de receita. O lançamento da omissão de receitas não se baseou em nenhuma presunção, mas o fato de que os valores de receita que constam da contabilidade serem superiores aos valores declarados na DIPJ/2008, não sendo aceitos os abatimentos/descontos apresentados pelo contribuinte na sua escrituração. Além disso, se houve ou não omissão de receita é assunto de mérito, ou seja, que pode resultar na procedência ou na improcedência do auto e não de nulidade”.

Diz que “o contribuinte apresenta uma série de notas fiscais onde pretendo comprovar que os descontos constam das notas fiscais e são incondicionais. A interessada alega que apresentou apenas uma amostra dos documento. Porém, há que se esclarecer que a amostragem é uma técnica válida para selecionar documentos no âmbito da fiscalização, contudo tal técnica não é válida no âmbito do julgamento, onde o contribuinte deve apresentar todas as provas relativas àquilo que ele pretende comprovar. Na verdade, todas as defesas devem ser apresentadas na defesa, sob pena de preclusão, conforme dispõe o art.300 do CPC (Princípio da eventualidade). Do conceito de amostragem resulta que o método leva a um juízo de possibilidade e não ao juízo de certeza que é imperativo da verdade material”.

Com relação à multa qualificada aplicada no percentual de 150%, afirma que “o art. 44 da Lei nº 9430/96, com nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007, dispõe sobre as multas nos lançamentos de ofício. O inciso I prevê que a multa será de 75% para os casos de lançamento de ofício. Porém, nos casos de evidente intuito de fraude definido nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a multa é duplicada, perfazendo o total de 150% , conforme previsão do § 1º deste dispositivo”.

Nesse sentido, concluiu a Turma julgadora em dar provimento parcial à Impugnação, para com relação ao IRPJ e à CSLL, exonerar na base de cálculo, o valor dos descontos comprovado no montante de R\$ 1.255.213,00. O valor remanescente para o IRPJ foi de R\$ 18.603.978,82. O valor remanescente para a CSLL foi de R\$ 6.706.072,37, e exoneração de todo PIS e de toda COFINS.

Ciente da decisão do Acórdão em 15/10/2013 (fls. 1954) o interessado interpõe Recurso Voluntário (fls. 1956/1988), trazendo praticamente as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação administrativa às fls. 657/693 dos autos, modificando-se apenas nos seguintes argumentos:

1. 3.2.1 - Da Inocorrência de omissão de receita: Afirma que “sobre o valor de R\$ 61.982.128,71, a divergência entre os valores contabilizados em conta de Receita de Vendas e o montante declarado em DIPJ refere-se a descontos/abatimentos concedidos aos seus clientes antes da emissão das notas fiscais, suportados em Políticas Internas de Concessão de Descontos, bem como em Campanhas de Vendas. Tais descontos são decorrentes da adoção de políticas comerciais diferenciadas para grandes clientes³, em virtude do volume das vendas. Nas campanhas de vendas, os descontos objetivam aumentar as vendas em períodos favoráveis ao consumo dos produtos”.

2. “Tendo em vista a fundamentação da r. decisão recorrida, quanto à ausência de omissão de receita no caso concreto, bem como em decorrência da aplicação do Princípio da Verdade Material, a Recorrente apresenta, com o presente recurso, a totalidade da documentação comprobatória, relacionada aos R\$ 61.982.128,71, correspondente a descontos/abatimentos concedidos, tomados como base para a autuação que originou o presente processo administrativo”.
3. “O registro contábil em conta de Receita (conta n° 500001) foi no valor de R\$ 123.007,09 (cento e vinte e três mil, sete reais e nove centavos)6. Como em momento que antecedeu a concretização da venda, em virtude das políticas comerciais, descontos/abatimentos foram concedidos, tais descontos/abatimentos tiveram (como foram) que ser escriturados. Neste cenário, a escrituração contábil da venda teve como partida lançamentos a débito, um na conta de Ativo n° 210000 (Devedores por Duplicatas - Clientes), no valor de R\$ 61.983,36 (sessenta e um mil, novecentos e oitenta e três reais e trinta e seis centavos), correspondente ao valor efetivo da operação, ou seja, o efetivamente negociado com o cliente e constante da nota fiscal, e outro na conta de Resultado n° 500086 (Descontos), no montante de R\$ 61.023,73 (sessenta e um mil, vinte e três reais, setenta e três centavos), correspondente ao desconto/abatimento concedido à Avipal”.
4. “O recebimento dos valores relacionados a nota, no valor de R\$ 61.023,73 (sessenta e um mil, vinte e três reais, setenta e três centavos), já considerando o desconto concedido, foi registrado na contabilidade da Recorrente com lançamento a débito na conta de Ativo n° 240114 (Bancos), tendo como contrapartida um lançamento a crédito na Conta de Ativo n° 210000 (Clientes), no mesmo valor”.
5. Colacionam-se ao recurso, tabelas (planos de contas) para demonstrar a dinâmica dos lançamentos contábeis.
6. Anexa os livros de Registro de Saída e extratos bancários, para comprovar a contabilização dos montantes vinculados à totalidade das notas fiscais objeto de autuação.
7. Deste modo, a Recorrente “entende ter demonstrado o critério contábil utilizado para o registro de suas operações e comprovado a inoportunidade de omissão de receita no presente caso, no valor de R\$ 61.982.128,71”.
8. Ainda, em relação ao registro de suas vendas, “a Recorrente esclarece que o ajuste de R\$ 16.034.702,46, efetuado em 21/12/2007 (mencionado no item a, fls. 5 do TVF), decorreu de equívoco quando da implementação de um novo módulo do sistema contábil que utiliza. Neste cenário, em determinados casos, o sistema, equivocadamente, considerava a receita bruta de vendas em duplicidade, ou seja, o valor da nota fiscal pelo dobro daquele constante em tal documento fiscal”.

9. Às fls. 1974 do seu recurso, apresenta tabelas de composição do valor de registrado na contabilidade. Desta forma, afirma que “o erro do sistema que levou a distorções no registro da receita bruta da Recorrente, objeto de autuação, foi justamente duplicar o valor da nota fiscal de venda. Logo, entende a Recorrente que restou demonstrada a inexistência de omissão de receita, pois, em verdade, o desconto registrado decorreu do computo em duplicidade do valor da nota fiscal na sua contabilidade”.
10. “A Recorrente complementou seu recurso voluntário (fls. 3412) com razões adicionais que visariam ratificar o cancelamento de parte da autuação pela DRJ, bem assim tecer considerações adicionais a respeito da desqualificação da multa de ofício”.
11. Requereu o recebimento do presente Recurso Voluntário, para seu total provimento a fim de que: (i) seja reconhecida a nulidade dos AI’s; (ii) seja reconhecida a inoocorrência de omissão de receita; (iii) seja reconhecida a inexistência de base legal para infração de omissão de receitas; (iv) na remota hipótese de manutenção da autuação, seja afastada a aplicação de juros sobre a multa.

Às fls. 3448 - resolução de nº 1401000.317 da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, em virtude do grande volume de provas acostados aos autos no Recurso Voluntário, para:

1. “Por amostragem, validar a documentação trazida em fase recursal contra os livros contábeis originais”;
2. “Intimar novamente a recorrente, levando em consideração as provas trazidas na fase impugnatória e recursal, bem assim solicitando-lhe o que mais for necessário a fim de dar continuidade a uma investigação mais aprofundada em relação a real existência aos descontos incondicionais constante em notas fiscais”;
3. “Considerar os descontos como ocorrido, quando constar na nota fiscal original em campo de observação, como foram os casos acolhidos pela DRJ na amostragem feita pelo contribuinte na fase impugnatória”;
4. “Por amostragem, circularizar alguns clientes para efeito de verificação da consistência da tese e das provas apresentadas pelo contribuinte, principalmente em relação à questão do pagamento e a negociação do desconto. Tentar produzir, se for possível, alguma documentação vinda de terceiros não relacionados que dê veracidade à tese do contribuinte (emails, correspondências etc)”;

5. “Dentro desse mesmo contexto, esclarecer melhor a duplicidade produzida pelo sistema de informática que levou a autuação do valor de R\$ 16.034.702,46, levando em consideração as novas provas trazidas em sede recursal”;
6. “Tecer considerações adicionais que reputar necessárias para o perfeito deslinde do caso”;
7. “Se for o caso, refazer a base de cálculo de apuração do IRPJ/Reflexos”.

Às fls. 3485/3495 dos autos – **RELATÓRIO FISCAL**. - onde o diligente concluiu de forma desfavorável ao Recorrente que:

DA CONCLUSÃO DESTA DILIGÊNCIA, em atendimento aos itens solicitados pelo CARF às fls 3470, por nós numeradas na sequência de 1 a 7.

- 1) Referentes aos itens 2 e 3 (dois e três), considerando que todas as provas trazidas na fase impugnatórias e recursal não comprovaram os elementos da autuação, diante das intimações desta Diligência e das respostas, planilhas e documentos apresentados pelo contribuinte, efetuamos profunda e detalhada investigação e **CONCLUIMOS** que Não Existem Descontos Incondicionais Constantes e Destacados nas notas fiscais de venda do contribuinte, entre o número 87886 de emissão em 04/01/2007, inclusive, e o número 99618 de emissão em 31/12/2007, inclusive, na forma do presente relatório conclusivo. Ratificando, os descontos relacionados na amostragem, no valor de

AFRFB:
Metr.SIPE:

Folha 7 de 11

E segue quanto aos demais pontos:

R\$1.255.213,00, mencionados no item 3, acolhidos pela DRJ, na verdade, os mesmos não ocorreram, vez que não constam das notas fiscais originais, nem fora nem em campo próprio da nota.

- 2) Referente ao item 4, consideramos desnecessária a circularização vez que não resta dúvida de que as notas fiscais, encadernadas nos 48 livros, são cópias fiéis das notas originais, nas quais verificamos e constatamos que nelas não ocorreram os Descontos Incondicionais Destacados, matéria autuada.
- 3) Referente ao item 5, não há porque se falar em duplicidade produzida pelo sistema. Teria se tivéssemos na 1ª autuação lançado 72.062.215,35 (61.844.149,03 mais 10.218.066,32) e na 2ª autuação 16.034.702,46, quando estaria em duplicidade o valor de 10.218.066,32.
Ao contrário, está correto quando deduzimos dos 72.062.215,35 os 10.218.066,32 e a este acrescentamos os 5.816.636,14, lançando na 2ª autuação o montante de 16.034.702,46, na forma do Termo de Verificação e Constatação Fiscal-IRPJ e Reflexo.
No caso, o contribuinte deve comprovar que os descontos incondicionais lançados na 1ª e na 2ª autuação constaram das notas fiscais, entre o número 87886 de emissão em 04/01/07, inclusive, e o número 99618 de emissão em 31/12/07, inclusive, e não o fez.
- 4) Como se vê na "Planilha das NFs", que contém os Mestres e Itens da nota, parte do desconto incondicional autuado compõe o valor de R\$16.034.702,46 e parte compõe o valor de R\$61.844.149,03, que deveriam constar em destaque nas notas fiscais, o que o contribuinte não comprovou.
- 5) Dentre esses dois valores autuados, o contribuinte também não comprovou o Destaque dos Descontos Incondicionais relacionados nas 72 notas fiscais por ele amostradas, no montante de R\$1.255.213,00, já concluído no item 1 acima.
- 6) Referentes aos itens 1 e 6, nada temos a acrescentar. Quanto ao item 7, fica este prejudicado, uma vez que esta fiscalização mantém a mesma convicção quando da lavratura do Auto de Infração. Dependendo da conclusão deste conceituado CARF, nada temos em contrário que as bases de cálculo de apuração do IRPJ/Reflexos sejam refeitas, inclusive com relação a Multa Qualificada.

Às fls. 3499/3522 dos autos – **PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE** – ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Às fls. 5285 dos autos – **PETIÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE** reiterando os documentos relacionados à totalidade das notas fiscais componentes da autuação, nos termos da impugnação administrativa e do recurso voluntário. Aduz ainda que o diligente não cumpriu a diligência nos seus exatos termos, e conduziu suas razões em conclusões equivocadas. Outrossim, conclui pedindo que:

4. Conclusões

Diante de todo exposto conclui-se que:

- (i) Do montante total autuado, o valor de R\$ 61.982.128,71 decorre da concessão de descontos/abatimentos concedidos aos clientes da Manifestante antes da emissão das notas fiscais de vendas, suportados por Políticas Internas de Concessão de Descontos, bem como por Campanhas de Vendas, escriturados em conta redutora de receita;
- (ii) No decorrer de todo o processo a Manifestante esclareceu e comprovou que em todos os casos os descontos/abatimentos oferecidos em face do valor de lista dos produtos comercializados, invariavelmente, eram negociados antes da emissão das notas fiscais, de modo que o preço acordado entre as partes já era líquido de tais descontos. Assim sendo, as notas fiscais de venda, em todos os casos, apresentavam os valores já abatidos dos descontos concedidos em face do preço de lista, quando da negociação da transação, montante declarado na linha 04 da ficha 06A da DIPJ e oferecido à tributação pela Manifestante;

NOVARTIS SAÚDE ANIMAL LTDA.
Processo nº 19515.722415/2012-16

Página 18
30 de setembro de 2014

- (iii) Na contabilidade, o preço de lista foi escriturado em conta de receita. Os descontos, por sua vez, foram contabilizados em conta redutora de receita para adequar ao preço efetivamente praticado. Neste cenário, pelo encontro de contas constata-se que os montantes escriturados refletem os valores das notas fiscais emitidas pela Manifestante;
- (iv) O valor de R\$ 16.034.702,46 decorreu de equívoco quando da implementação de um novo módulo do sistema contábil utilizado pela Manifestante;
- (v) Tal qual como no item ii acima, a Manifestante apresentou esclarecimentos, documentalmente amparados, no sentido de que o ajuste de R\$ 16.034.702,46 foi escriturado com o intuito de neutralizar efeito de receita escriturada em duplicidade;
- (vi) A farta documentação comprobatória acostada pela Manifestante, não foi analisada, sendo que o AFRFB partiu de um pré-conceito já existente quando da lavratura do AI e imputou conduta duvidosa à Manifestante, sem comprovar que, de fato, teria a Manifestante agido de tal modo; e,
- (vii) As conclusões a que chegou o AFRFB encontram-se equivocadas, sendo que as questões ora levantadas fogem da situação fática ora tratada, motivo pelo qual a Manifestante entende que a Diligência proposta pelo CARF não foi atendida.

Por fim, a Manifestante pede que os esclarecimentos apresentados desde o início do presente PAF, bem como a documentação juntada, seja analisada, de modo que, com tal análise, será confirmada a inexistência de omissão de receita.

Às fls. 5342 dos autos consta nova– **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** (RESOLUÇÃO DE Nº 1401-000.463 – da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária), para:

1. Por amostragem, validar a documentação trazida em fase recursal contra os livros contábeis originais, tal qual a DRJ fez, sem precisar que o desconto esteja expresso na nota fiscal. Ou seja, em tese a prova contábil e fiscal seria no caso aceita para provar o desconto. Caso a amostra esteja 100% correta, parar a investigação. Caso haja

discrepâncias significativas, haverá necessidade de cobrir todo o universo objeto da autuação.

2. Se houver dúvidas quanto ao item um, circularizar alguns clientes para efeito de verificação da consistência da tese e das provas apresentadas pelo contribuinte, principalmente em relação à questão do pagamento e a negociação do desconto.
3. Dentro desse mesmo contexto, revisar a duplicidade alegada pelo contribuinte que teria sido produzida pelo sistema de informática e que levou a autuação do valor de R\$ 16.034.702,46, levando dessa feita em consideração a premissa aqui aceita (desconto não precisar estar expresso na nota) e as razões expostas na manifestação de inconformidade quanto ao retorno de diligência.

Na oportunidade o relator aduziu em sua diligência que:

Sem querer fazer um juízo de valor definitivo, adianto desde já que, a partir do conjunto probatório que se apresenta, tenho essa mesma convicção da DRJ, porém o fiscal foi induzido a fazer uma avaliação diferente da que pretendia, quando foi colocado no tópico 3:

3) Considerasse os descontos como ocorrido, quando constar na nota fiscal original em campo de observação, como foram os casos acolhidos pela DRJ na amostragem feita pelo contribuinte na fase impugnatória;

A investigação, obviamente tomou outro rumo. Ao invés de dar continuidade ao que a DRJ fez, correlacionar o contábil/fiscal com a nota fiscal e averiguar a coerência da existência do desconto na forma apregoada, a investigação caminhou mais no sentido de saber se existia efetivamente consigado na NF o desconto.

Dai porque o autuante não cumpriu o primeiro tópico comandado, que seria investigar a amostra maior trazida no recurso voluntário (200 notas), bem assim o item 4:

1) Por amostragem, validasse a documentação trazida em fase recursal contra os livros contábeis originais;

4) Por amostragem, circularizar alguns clientes para efeito de verificação da consistência da tese e das provas apresentadas pelo contribuinte, principalmente em relação à questão do pagamento e a negociação do desconto. Tentar produzir, se for possível, alguma documentação vinda de terceiros não relacionados que dê veracidade à tese do contribuinte (emails, correspondências etc);

Às fls. 5378 dos autos – **TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL**, concluindo que:

II – RELATÓRIO CONCLUSIVO DAS VERIFICAÇÕES

Em atendimento ao item 01 da Resolução, através do Termo de Intimação n.º 02, de 05/03/2018, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros *originais* para batimento de amostragem indicada na intimação anexada ao processo. Comparecemos no domicílio da empresa e constatamos que as cópias dos livros e documentos referentes à amostragem solicitada, conferem com os originais, sendo apresentadas fichas do diário com autenticação da Junta Comercial, onde estão inseridos os lançamentos, cujas cópias foram anexadas ao processo, sendo que não detectamos discrepâncias. Quanto ao item 02 da Resolução, como os batimentos da amostragem foram satisfatórios, constatamos que não há necessidade de circularização. Além disso, a própria empresa anteriormente apresentou a circularização de alguns clientes, referentes aos valores recebidos, anexadas às fls. 5321 a 5324 do processo.

Em atendimento ao item 04 da Resolução, através do Termo de Intimação n.º 01, de 16/11/2017, solicitamos maiores esclarecimentos quanto a duplicidade de valores de notas fiscais inseridos na conta de receitas (créditos) com contrapartida (débitos) na conta dos descontos, devido a erros no sistema de informática e solicitamos também a juntada de documentos e fluxos para comprovação, por amostragem, anexados ao processo. Analisando as alegações do contribuinte e as amostragens solicitadas, embora tais erros de paratremização do sistema contábil mencionado seja um tanto estranho, pois atingiu aleatoriamente algumas notas fiscais, contudo, tais erros não alteraram o lucro líquido, pois os valores das notas fiscais foram inseridos em duplicidade na conta de receitas (créditos) com contrapartida do mesmo valor (débitos) na conta de descontos, redutora de resultado. Constatamos que as amostragens solicitadas e apresentadas refletem o universo de tais lançamentos, objeto de ajuste contábil feito em dezembro de 2007, que debitou o valor de R\$ 16.034.702,46 na conta de receitas, com contrapartida com crédito na conta de descontos, sem alteração do valor do lucro líquido.

Do que, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente despacho em duas vias de igual teor, sendo uma via encaminhada ao contribuinte através de AR, o qual poderá, no prazo de 30 dias da ciência deste despacho, apresentar a sua manifestação, nos termos da Resolução do CARF e do artigo 35, parágrafo único do Decreto n.º 7.574/2011.

À consideração superior.

Às fls. 6055/ 6062 dos autos – **MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE**, afirmando em síntese que:

ELANCO SAUDE ANIMAL LTDA.
PAF Nº 19515-722.415/2012-16

13 de agosto de 2018

5. A diferença de R\$ 61.982.128,71 decorreu do fato de o sistema contábil da Recorrente estar parametrizado para registrar as receitas de vendas com base no valor de lista dos produtos (sem o cômputo dos descontos) e não dos valores efetivamente praticados.

6. Assim, para fins de escrituração contábil da receita, no momento da venda, o sistema contábil não considerava o valor efetivamente praticado na operação com o cliente, mas sim o valor de lista (assim entendido como o valor "ideal" de venda do produto), superior ao montante realizado na operação de venda.

7. Nota-se, portanto, que o valor contabilizado na conta de Receita de Vendas corresponde ao valor de lista dos produtos e não aos montantes efetivamente praticados na operação, constantes, por exemplo, das notas fiscais de venda e da documentação bancária que comprova os ingressos financeiros.

8. Para que a contabilidade refletisse o valor da venda efetivamente praticado, quando da respectiva contabilização receita, foram também realizados lançamentos contábeis em conta de desconto, correspondente à diferença entre o valor de lista e o efetivamente praticado, de modo que para que a apuração do resultado do exercício e dos tributos fossem refletissem os valores das vendas.

9. Foram apresentados exemplos de contabilização de vendas, bem como a totalidade da documentação suporte que comprova a escrituração realizada, de modo a se demonstrar a inexistência de omissão de receita.

10. Importante observar que, conforme já apresentado, o procedimento contábil adotado não é inadequado. A esse respeito, a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras ("FIPECAFI")³ já se manifestou sobre a viabilidade dessa prática, ocasião na qual consignou que:

"(...) há empresas que adotam sistema de contabilização das vendas de forma a registrar as vendas brutas pelos preços normais e a debitar em conta especial de Descontos Comerciais

³ Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades/FIPECAFI; diretor responsável Sérgio de Iudicibus; coordenador técnico Eliseu Martins, supervisor de equipe de trabalho Ernesto Rubens Geldcke – 5. Ed. ver. e atualizada – São Paulo: Atlas. 2000. n.º 2981.

as reduções dadas no preço, relativas a clientes especiais, grandes volumes etc., para controie desses descontos.

Nesse caso, tal conta deve também figurar como redução das vendas brutas para apurar a receita operacional líquida".

11. Com relação ao valor de R\$ 16.034.702,46, foi demonstrado que ele decorreu de lançamento em duplicidade do valor de determinadas notas fiscais e, ainda, que o ajuste não implicou qualquer redução do resultado do exercício, bem como dos tributos devidos.

III – DA DILIGÊNCIA E DO RELATÓRIO CONCLUSIVO

14. Em 16.11.2017 foi lavrado o Termo de Intimação nº 01 solicitando, em síntese, esclarecimento quanto ao ajuste de R\$ 16.034.702,46, bem como cópias dos documentos (diários, razão, Livros de Saída) e diagramas de lançamentos contábeis da amostragem indicada.

15. A Recorrente apresentou as explicações solicitadas, acompanhadas dos diagramas contábeis e de farta documentação comprobatória dos fatos alegados, correspondente à amostragem determinada (por exemplo, diário, razão, nota fiscal de venda, livro de saídas), constante das fls. 5483 a 5670.

16. Também foi demonstrado, por meio da documentação original apresentada, que a escrituração do valor de R\$ 16.034.702,46 não produziu qualquer efeito tributário, tendo-se em vista que a sua contabilização foi realizada em contas resultado do exercício:

Número da Conta	Natureza da Conta	Descrição da Conta	Movimentação	Valor
500001	Conta de Resultado - Receita	Vendas Brutas a Terceiros	Débito	16.034.702,46
500086	Conta de Resultado - Redutora de Receita	Descontos sobre Vendas de Mercadorias	Crédito	-16.034.702,46

17. Comprovou-se que contabilização praticada não compreendeu nada além de um simples ajuste entre contas de resultado, cujo efeito no lucro líquido é zero, isto porque o lançamento a débito realizado na conta de receita (reduziu o lucro líquido) teve como contrapartida um lançamento a crédito efetuado em conta redutora de receita (majorou o lucro líquido).

5

18. Tendo-se em vista que o impacto de tal ajuste no resultado do exercício foi zero, não há que se falar em omissão de rendimento tributável, bem como de incidência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica ("IRPJ") e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL") sobre a referida contabilização. Também não há qualquer efeito com relação ao PIS e à COFINS, pois, a receita efetivamente auferida foi devidamente tributada nos meses de emissão das Notas Fiscais.

19. Em março de 2018, após analisar a farta documentação e os fatos apresentados, a Fiscalização, por meio do Termo de Intimação 02, cientificou a Recorrente que ela deixasse à disponibilização os documentos originais referentes a diversas outras operações de vendas realizadas e contabilizadas.

20. Posteriormente, a Fiscalização realizou diligência in loco para confirmar se os documentos apresentados conferiam com os originais. Tal documentação foi acostada às fls. 5674 a 6026.

21. Em junho de 2018 o Relatório Conclusivo foi finalizado pela Fiscalização, com a conclusão de que as cópias dos livros e documentos referentes à amostragem solicitada conferem com os originais.

22. A Fiscalização esclareceu que, em virtude de a amostragem ter sido considerada satisfatório, bem como por já terem sido apresentadas circularizações de determinados clientes (fls. 5321 a 5324), foi considerada desnecessária a realização de nova circularização para a comprovação dos fatos alegados e contabilizados.

23. A Fiscalização também confirmou que a duplicidade de valores de notas fiscais (no valor de R\$ 16.034.702,46) não alterou o lucro líquido do ano de 2007.

24. Assim, conforme o Termo de Encerramento de Diligência (fl. 6029), o procedimento administrativo foi encerrado da seguinte forma: "Atendendo às intimações, o contribuinte apresentou as informações solicitadas, satisfazendo a finalidade da referida ação fiscal".

Outrossim, concluiu que:

1. “Foi demonstrado e confirmado em diligência que a autuação fiscal decorreu da falta de entendimento dos procedimentos contábeis e fiscais adotados pela Recorrente e não de omissão de receita”;
2. “Tributou pelo **IRPJ, CSLL, PIS e COFINS** as receitas auferidas, conforme comprovado pela robusta documentação apresentada”;
3. E que “evidentemente que a Fiscalização ao confirmar a existência de documentos originais, verificou que os fatos alegados, demonstrados e documentados foram refletidos pela Recorrente de forma consistente na contabilidade”.
4. “Restou comprovada a inocorrência de omissão de receita, de modo que deve ser dado provimento integral ao Recurso Voluntário”.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto devem ser conhecidos.

Passo à análise do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, a autuação foi baseada em dois itens de omissão de receitas:

1) As Deduções de Receitas lançadas pelo contribuinte em 31/12/2007, na Conta 3.01.02.3.01.02 DEDUÇÕES DE RECEITAS, tendo Saldo Devedor de R\$ 75.022.984,76. Na subconta contábil Descontos s/Vendas de Mercadorias (4.50.00.86 3.01.02.08) tem Saldo Devedor de R\$ 61.844.149,03 (Débito de R\$ 80.012.792,46 e Crédito de R\$ 18.168.643,43), conforme Balancete de Contas Anual da empresa (fl. 619). Tal valor foi lançado;

2) Além deste valor foi lançado um acerto contábil efetuado em 21/12/2007 o valor de R\$ 16.034.702,46. Tal valor se refere a parte do débito de vendas brutas a terceiros de R\$ 17.871.325,92, que segundo a fiscalização valor corresponde a descontos/abatimentos de receitas. este sobre vendas não comprovados;

A infração relativa à omissão de receitas (item 1) foi cancelada parcialmente pela DRJ e submetida a Recurso de Ofício.

E a motivação da primeira diligência passou justamente pelo fato de a DRJ ter acatado parcialmente essa infração em função das provas trazidas aos autos pelo contribuinte.

O contribuinte trouxe a prova, dado o grande volume, através de uma amostragem e a DRJ entendeu que o momento de trazer toda a prova seria na fase impugnatória, não cabendo trazê-la por parte.

Cumpre ressaltar que entendo ter sido a DRJ contraditória na medida em que, ao indeferir a diligência requerida pela parte por entender restarem nos autos todas as provas necessárias ao julgamento, acatou apenas em parte a amostragem produzida, por entender que toda a prova já deveria ter sido produzida na impugnação.

Ora, não se trata o presente caso de contribuinte que se negou a fazer a prova, pelo contrário, afirmou possuir toda a prova que confirmava na totalidade o que demonstrou por amostragem, tanto que o fez posteriormente.

Entretanto, pelo grande volume apresentou prova amostral contundente, e condizente com suas alegações.

Desta feita, entendo que, se a DRJ aproveitou a prova por ele produzida, acatando suas razões parcialmente, deveria ter convertido o feito em diligência para confirmar, na totalidade, o que alegou o contribuinte.

Tanto assim, que duas diligências foram feitas em sede recursal e, em que pese a primeira diligência tenha enveredado para fundamento diverso do lançamento, a segunda diligência, a meu ver, confirmou o alegado pelo contribuinte.

Entretanto, entendo que tal fato restou superado após a realização das diligências em segunda instância.

Assim, não vislumbro cerceamento do direito de defesa, e nenhuma causa que inquine o lançamento de nulidade, nos termos do que dispõe o RPAF.

Por isso, não acolho as preliminares de nulidade arguídas.

No mérito, defende a Recorrente quanto ao primeiro item que a divergência entre os valores contabilizados em conta de Receita de Vendas e o montante declarado em DIPJ refere-se a descontos/abatimentos concedidos aos seus clientes antes da emissão das notas fiscais, suportados em Políticas Internas de Concessão de Descontos, bem como em Campanhas de Vendas.

Que em todos os casos, os descontos/abatimentos oferecidos em face do valor de lista, invariavelmente, eram negociados antes da emissão das notas fiscais, de modo que o preço acordado entre as partes já era líquido de tais descontos, isto é, as notas fiscais de venda, em todos os casos, apresentavam os valores já abatidos dos descontos concedidos em face do preço de lista, quando da negociação da transação.

Que o sistema contábil da Recorrente é parametrizado para registrar a receita com base no valor de lista dos produtos. Assim, para fins de escrituração da receita no momento da venda, o sistema contábil não considerava, e não considera o valor efetivamente

praticado na operação com o cliente, mas sim o valor de lista, superior ao montante realmente praticado na operação.

Nota-se, portanto, que o valor contabilizado na conta de Receita de Vendas corresponde ao valor de lista dos produtos e não aos efetivamente praticados na operação e constantes das notas fiscais de venda.

Para ajustar, na contabilidade, o valor efetivamente praticado na venda ao valor escriturado em conta de receita, qual seja, o preço de lista dos produtos, foram realizados lançamentos contábeis em conta de desconto, correspondente à redução de preço concedida ao cliente, de modo que, ao efetuar um encontro de contas, o valor efetivamente recebido pela Recorrente, registrado em sua contabilidade a título de receita de venda de seus produtos, corresponde ao valor da transação comercial após a concessão do desconto/abatimento. Frise-se, uma vez mais, que tal valor corresponde, inclusive, ao valor das notas fiscais.

Para comprovar tal fato, como já relatado, a Recorrente apresentou, junto à impugnação, provas por meio de amostragens, requerendo a realização de diligência para confirmar a totalidade, se necessário.

A DRJ negou a diligência mas acatou os documentos apresentados, desonerando parcialmente o item 1.

Em sede de recurso a contribuinte apresentou a totalidade dos documentos, requerendo o cancelamento integral do lançamento.

Para dirimir a questão o então Relator Cons. Antônio Bezerra converteu o feito em diligência por duas vezes, e na segunda oportunidade requereu:

- Por amostragem, validar a documentação trazida em fase recursal contra os livros contábeis originais, tal qual a DRJ fez, sem precisar que o desconto esteja expresso na nota fiscal. Ou seja, em tese a prova contábil e fiscal seria no caso aceita para provar o desconto. Caso a amostra esteja 100% correta, parar a investigação. Caso haja discrepâncias significativas, haverá necessidade de cobrir todo o universo objeto da autuação.
- Se houver dúvidas quanto ao item um, circularizar alguns clientes para efeito de verificação da consistência da tese e das provas apresentadas pelo contribuinte, principalmente em relação à questão do pagamento e a negociação do desconto.

O diligente, quanto a esse item concluiu que:

Em atendimento ao item 01 da Resolução, através do Termo de Intimação n.º 02, de 05/03/2018, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros originais para batimento de amostragem indicada na intimação anexada ao processo. Comparecemos no domicílio da empresa e constatamos que as cópias dos livros e documentos referentes à amostragem solicitada, conferem com os originais, sendo apresentadas fichas do diário com autenticação da Junta Comercial, onde estão inseridos os lançamentos, cujas cópias foram anexadas ao processo, sendo que não detectamos discrepâncias. Quanto ao item 02 da Resolução, como os batimentos da amostragem foram satisfatórios, constatamos que não há necessidade de circularização. Além disso, a própria empresa anteriormente apresentou a circularização de alguns clientes, referentes aos valores recebidos, anexadas às fls. 5321 a 5324 do processo.

Assim é que concluo que a diligência realizada logrou êxito em confirmar a veracidade e validade das provas apresentadas, razão pela qual entendo que assiste razão ao Recorrente.

Em verdade, entendo que a própria amostragem apresentada pelo Recorrente em sede de impugnação seria suficiente ao deslinde do feito.

A amostragem é técnica de auditoria absolutamente válida, seja ela produzida pela parte ou pelo fisco, até diante da presunção de boa fé que assiste ao contribuinte.

Caso o julgador não se sinta confortável para tomar como absoluta a amostragem, deve ele aprofundar a análise da prova, e determinar a adoção de medidas complementares como a diligência, especialmente quando o contribuinte informa estar de posse da documentação, e toda ela foi apresentada ao fisco.

Cumpré ressaltar que tal lançamento decorreu de um trabalho de fiscalização de mais de 02 anos de duração, onde todas as provas foram apresentadas ao agente fiscal, que não concordou o procedimento contábil por ele indicado.

Eventual interpretação equivocada da legislação contábil, em que pese a Recorrente defenda a validade dos procedimentos adotados pela empresa, não constituem fato gerador de tributo, não podendo acarretar na exigência de crédito tributário inexistente.

Outrossim, a documentação apresentada e as diligências confirmaram serem verídicas as alegações do Recorrente, e todos os valores faturados pela empresa foram efetivamente tributados.

Desta feita, acato o resultado da diligência e dou provimento ao Recurso Voluntário neste ponto, julgando insubsistente o item 01 do lançamento.

No que se refere ao segundo item, o Recorrente aduz que, em relação ao registro de suas vendas, que o ajuste de R\$ 16.034.702,46, efetuado em 21/12/2007 (mencionado no item a, fls. 5 do TVF), decorreu de equívoco quando da implementação de um novo módulo do sistema contábil que utiliza.

Neste cenário, em determinados casos, o sistema, equivocadamente, considerava a receita bruta de vendas em duplicidade, ou seja, o valor da nota fiscal pelo dobro daquele constante em tal documento fiscal.

Tal item também foi objeto de diligência, onde o Relator solicitou que:

- Dentro desse mesmo contexto, revisar a duplicidade alegada pelo contribuinte que teria sido produzida pelo sistema de informática e que levou a autuação do valor de R\$ 16.034.702,46, levando dessa feita em consideração a premissa aqui aceita (desconto não precisar estar expresso na nota) e as razões expostas na manifestação de inconformidade quanto ao retorno de diligência.

Em conclusão de diligência, o agente fiscal diz que:

Em atendimento ao item 04 da Resolução, através do Termo de Intimação n.º 01, de 16/11/2017, solicitamos maiores esclarecimentos quanto a duplicidade de valores de notas fiscais inseridos na conta de receitas (creditos) com contrapartida (débitos) na conta dos descontos, devido a erros no sistema de informática e solicitamos também a juntada de documentos e fluxos para comprovação, por amostragem, anexados ao processo. Analisando as alegações do contribuinte e as amostragens solicitadas, embora tais erros de paratremização do sistema contábil mencionado seja um tanto estranho, pois atingiu aleatoriamente algumas notas fiscais, contudo, tais erros não alteraram o lucro líquido, pois os valores das notas fiscais foram inseridos em duplicidade na conta de receitas (créditos) com contrapartida do mesmo valor (débitos) na conta de descontos, redutora de resultado. Constatamos que as amostragens solicitadas e apresentadas refletem o universo de tais lançamentos, objeto de ajuste contábil feito em dezembro de 2007, que debitou o valor de R\$ 16.034.702,46 na conta de receitas, com contrapartida com crédito na conta de descontos, sem alteração do valor do lucro líquido.

Da análise da diligência verifico que, novamente a sua conclusão foi favorável ao Recorrente. O agente diligente não só confirmou que os lançamentos ocorreram em duplicidade, como também confirmou que o ajuste contábil realizado não afetou o valor do lucro líquido.

Mais uma vez ressalto que a contabilização entendida como equivocada pelo agente fiscal, por si só, não constitui fato gerador de tributo, especialmente quando a documentação que lhe dá suporte comprova que a Recorrente levou efetivamente à tributação a sua efetiva receita.

Entendo que também assiste razão à Recorrente, razão pela qual dou provimento ao Recurso para julgar insubsistente tal item.

Em resumo, dou total provimento ao Recurso Voluntário, restando prejudicadas as demais razões de mérito e o Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva