



Solução de Consulta nº 211 - Cosit

Data 5 de agosto de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

MERCADORIA DESTINADA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. DESCONTO INCONDICIONAL.

O desconto concedido na nota fiscal cujo destinatário está sediado na Zona Franca de Manaus, de valor equivalente ao ICMS incidente na operação, em atendimento à legislação que concede a isenção desse tributo, reveste-se da qualidade de desconto incondicional, podendo ser deduzido da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, inciso II; Lei Complementar nº 24, de 1975; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Instrução Normativa nº 51, de 1978; Convênio ICM nº 65, de 1988; Decreto nº 43.080, de 2002, do Estado de Minas Gerais, Anexo IX, art. 268.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

MERCADORIA DESTINADA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO. DESCONTO INCONDICIONAL.

O desconto concedido na nota fiscal cujo destinatário está sediado na Zona Franca de Manaus, de valor equivalente ao ICMS incidente na operação, em atendimento à legislação que concede a isenção desse tributo, reveste-se da qualidade de desconto incondicional, podendo ser deduzido da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 155, inciso II; Lei Complementar nº 24, de 1975; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Instrução Normativa nº 51, de 1978; Convênio ICM nº 65, de 1988; Decreto nº 43.080, de 2002, do Estado de Minas Gerais, Anexo IX, art. 268; Lei 12.973, de 2014, art.50.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Consulta parcialmente ineficaz.

Questionamento que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, padece de ineficácia.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 e 52, inciso I; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, inciso II.

Relatório

1. A interessada, sediada no Estado de Minas Gerais, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Informa, inicialmente, atuar no ramo da “prestação de serviços de representação comercial por conta de terceiros, o comércio atacadista e ingredientes e/ou matérias primas para indústria de produtos alimentícios, tais como amidos, aromas, estabilizantes, emulsificantes, acidulantes, edulcorantes, corantes, extratos de malte, vegetais desidratados, cacau, gorduras vegetais, margarinas, conservantes, gelatina, enzimas, e ainda a importação destes”.

3. Após citar o art. 224 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), e transcrever as perguntas e respectivas respostas de números 325 e 326 do “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica”, a Consulente apresenta seus questionamentos:

1) *A efetua vendas para empresas com cadastro no SUFRAMA na Zona Franca de Manaus, estas empresas tem o benefício do abatimento do ICMS em nota, e logo, o valor deste benefício fiscal, é colocado no campo “DESCONTO” da nota fiscal eletrônica.*

Sobre a base de cálculo do PIS e COFINS – está claro sobre a alíquota zero.

Pergunta-se qual é a base de cálculo do Imposto de Renda e CSLL sobre estas notas fiscais? Considera-se a base sobre o valor dos produtos ou o valor dos produtos menos ICMS.

Entendemos que o valor do ICMS não é considerado desconto, se não fosse não seria incondicional, pois tem condição para este benefício. Está correto o entendimento.

Em anexo, segue um modelo de nota fiscal para exemplificar melhor qual será a base de cálculo do imposto de renda e CSLL.

2) *Se for o caso, da base de cálculo menos o desconto, foi pago a maior, como poderemos compensar estes impostos, através de PE/RD/COMP? E podemos restituir os últimos 05 (cinco) anos?*

Fundamentos

4. A presente consulta trata da análise acerca das deduções da receita bruta oriunda de vendas de mercadorias a pessoas sediadas na Zona Franca de Manaus, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
5. Cabe inicialmente mencionar que a Consulente não anexou o modelo de nota fiscal conforme relatado em sua petição.
6. A composição da receita bruta e a especificação de quais deduções são admitidas para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, encontra-se no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com as alterações efetuadas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014: (destacou-se)

Decreto-Lei nº 1.598, de 1977

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta.

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 3º - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.

§ 4º Na receita bruta não se incluem os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art.

183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4.º.

7. Essas mesmas definições aplicam-se também para fins de apuração da base de cálculo da CSLL:

Lei 12.973, de 2014

Seção XXIII

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Art. 50. Aplicam-se à apuração da base de cálculo da CSLL as disposições contidas nos arts. 2.º a 8.º, 10 a 42 e 44 a 49.

8. As deduções da receita bruta mencionadas acima estão melhor detalhadas na Instrução Normativa SRF n.º 51, de 3 de novembro de 1978: (destacou-se)

4.1 - Vendas canceladas correspondentes a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.

4.2 - Descontos incondicionais são 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.

4.3 - Para os efeitos desta Instrução Normativa reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalmente com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integra a base de cálculo, tais como o imposto de circulação de mercadorias, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o imposto de exportação, o imposto único sobre energia elétrica, o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes etc.

9. Relativamente à isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas vendas destinadas à Zona Franca de Manaus, a legislação que cuida da matéria assim dispõe: (destacou-se)

Constituição Federal

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Lei Complementar n.º 24, de 7 de janeiro de 1975

Art. 1.º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

CONVÊNIO ICM n.º 65, de 6 de dezembro de 1988

O Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 52ª Reunião Ordinária do Conselho de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, no dia 6 de dezembro de 1988, tendo em vista o disposto na Lei Complementar n.º 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira - Ficam isentas do imposto as saídas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, desde que o estabelecimento destinatário tenha domicílio no Município de Manaus.

§ 1º Excluem-se do disposto nesta cláusula os seguintes produtos: armas e munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros.

§ 2º Para efeito de fruição do benefício previsto nesta cláusula, o estabelecimento remetente deverá abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção indicado expressamente na nota fiscal.

Decreto n.º 43.080, de 13 de Dezembro de 2002 – Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais – ANEXO IX**CAPÍTULO XXX**

Das Operações Relativas à Saída de Produtos Industrializados com Destino às Áreas de Livre Comércio e à Zona Franca de Manaus

Art. 268 - É isenta do imposto a saída de produtos industrializados de origem nacional com destino a estabelecimento de contribuinte localizado nos seguintes Municípios:

I - Brasiléia, Epitaciolândia e Cruzeiro do Sul, no Estado do Acre; Macapá e Santana, no Estado do Amapá; Tabatinga, no Estado do Amazonas; Guajaramirim, no Estado de Rondônia, e Bonfim ou Boa Vista, no Estado de Roraima, para comercialização ou industrialização nas respectivas Áreas de Livre Comércio;

II - Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo, no Estado do Amazonas, para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus.

Parágrafo único - A isenção prevista no caput deste artigo:

I - na hipótese do seu inciso I, não se aplica aos produtos semi-elaborados relacionados na Parte 7 do Anexo I;

II - não se aplica às saídas de armas e munições, perfume, fumo, bebidas alcólicas e automóveis de passageiros, relacionados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, 22 (posições 2203 a 2208) e 87 (posição 8703), mesmo desmontados (“CKD”, ainda que incompletos, exceto ambulância), da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996);

III - fica condicionada à comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, na forma deste Capítulo;

IV - somente é aplicável se o remetente abater do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa na respectiva nota fiscal.

10. No caso concreto trazido pela Consulente, e considerando a legislação que rege o tributo acima transcrita, conclui-se que o desconto equivalente ao ICMS incidente na operação, destacado na nota fiscal cujo destinatário se situa na Zona Franca de Manaus, atende ao disposto na Instrução Normativa nº 51, de 1978, e, portanto, se reveste da qualidade de desconto incondicional, podendo ser deduzido da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

11. Por fim, em seu último questionamento (*Se for o caso, da base de calculo menos o desconto, foi pago a maior, como poderemos compensar estes impostos,...*), a Consulente implicitamente repassa à Administração Tributária a atribuição que as normas do processo de consulta lhe impõem, que é a de analisar a legislação ou normas complementares e apontar o dispositivo objeto de dúvida quando aplicado a seu caso concreto, o que leva a ineficácia da consulta, conforme consignado no inciso II do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Cabe ainda mencionar que as normas que regem a compensação e restituição dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, podem ser encontradas na Instrução Normativa nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

11.1 Esclareça-se uma vez mais que a Administração Tributária não deixa de prestar auxílio aos contribuintes nesses casos; o processo administrativo de consulta, por seus efeitos especiais e inerentes restrições legais, é que não constitui o meio adequado. Questões dessa espécie devem ser apresentadas ao Plantão Fiscal, serviço de atendimento pessoal posto à disposição dos contribuintes pela RFB, em suas Delegacias (destacou-se). As consultas feitas no Plantão Fiscal, por não produzirem os efeitos da formulada em conformidade com os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, podem, inclusive, abranger questões genéricas ou imprecisas, ou mesmo conjeturas, uma vez que, por meio do diálogo entre Consulente e consultor, é possível situar com exatidão o fato objeto da incerteza e, desta forma, identificar os dispositivos legais a ele aplicáveis.

Conclusão

12. A consulta é parcialmente ineficaz. Questionamento que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, padece de ineficácia.

13. De outra parte, relativamente aos questionamentos não eivados de ineficácia, conclui-se que o desconto concedido nas notas fiscais emitidas pela Consulente e destinadas a pessoa sediada na Zona Franca de Manaus, cujo valor equivale ao ICMS incidente na operação, em cumprimento à legislação que concede isenção às mercadorias remetidas para esse local, reveste-se da qualidade de desconto incondicional, podendo ser deduzido da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

À consideração do revisor.

[assinado digitalmente]

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

[assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[assinado digitalmente]

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit