



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Recurso nº : 146.032 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs. 1992 a 1994
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ- FORTALEZA/CE e HEBARA DISTRIBUIDORA DE
PRODUTOS LOTÉRICOS LTDA
Sessão de : 23 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº : 107-09.029

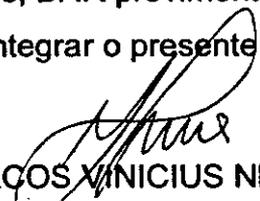
MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - IRPJ. Constatado que a prestação dos serviços do sujeito passivo consiste na entrega dos bilhetes lotéricos aos pontos de venda, impõe-se reconhecer o erro na identificação do momento da ocorrência do fato gerador consubstanciado no lançamento.

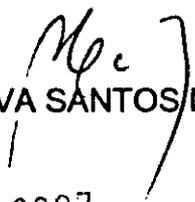
DESPESAS DE PROPAGANDA – NECESSIDADE. São dedutíveis as despesas com propaganda quando normais, usuais e necessárias à fonte produtora de receita.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se às exigências decorrentes de tributação reflexa, o decidido em relação à exigência principal, em razão da íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício e recurso voluntário interpostos por 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE e HEBARA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS LOTÉRICOS LTDA 3ª TURMA/DRJ - FORTALEZA/CE, respectivamente.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 AGO 2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, JAYME JUAREZ GROTTTO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke, located on the right side of the page.



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Recurso nº : 146032
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ- FORTALEZA/CE e HEBARA DISTRIBUIDORA DE
PRODUTOS LOTÉRICOS LTDA.

RELATÓRIO

I – DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo, de autos de infração, que resultaram na exigência de IRPJ e reflexos (IRRF, CSLL, Finsocial, PIS e COFINS) dos exercícios de 1992 a 1994.

1. Omissão de receitas – receitas não contabilizadas.

A fiscalizada é empresa especializada na distribuição e comercialização de loteria instantânea, atuando com exclusividade para a LOTERJ, conforme contrato celebrado em 09.11.90, cabendo-lhe 27% sobre o valor de face de cada bilhete entregue pela LOTERJ. A comissão é creditada, quando a LOTERJ confirmando o recebimento dos bilhetes por parte de HEBARA, emite a fatura correspondente, deduzindo-a do valor total devido. Nesse momento, independentemente da efetivação da distribuição dos bilhetes, fica assegurado o direito a essa receita.

A fiscalização constatou diferenças de receitas a menor na contabilidade da empresa em confronto com o total de comissões creditadas nas faturas emitidas pela LOTERJ, ficando caracterizada a omissão de receitas, pois a fiscalizada deixou de apropriar esta parcela no resultado dos respectivos períodos. A infração refere-se aos exercícios de 1992 e 1993 (2 semestres).



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Os valores relativos a omissão de receitas correspondem a Cr\$ 388.309.950,00 em 1991, Cr\$ 355.866.750,00 no 1º semestre de 1992 e de Cr\$ 164.398.897,00 no 2º semestre de 1992.

O IRRF e a CSLL, se referem apenas à infração de omissão de receitas.

2. Despesas indedutíveis

A fiscalizada efetuou pagamentos referentes à produção e veiculação de filmes comerciais da Loterj, para TV, promovendo a Loterj e o jogo "Chave Premiada".

Essa despesa, não está prevista no contrato como sendo de responsabilidade da HEBARA e nem abrangida no preço ajustado como percentual de comissão contratada. Os pagamentos foram contabilizados sob a rubrica de despesas de propaganda, despesa esta, de responsabilidade da LOTERJ. A fiscalização caracterizou o ato como mera liberalidade da HEBARA. Abrangeu os meses de agosto a novembro de 1993.

3. Observações constantes no Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 814.

Nesse Termo a fiscalização esclarece que também foi apurada a denúncia de eventual falta de emissão de Nota Fiscal, que originou a ação fiscal, mas, que ficou evidenciado que a empresa obteve REGIME ESPECIAL com dispensa de emissão de Documentos Fiscais e autorização para substituição de Notas Fiscais de Serviços, por "Notas de entrega", de iguais efeitos fiscais, com base em legislação tributária municipal, pela Coordenação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza da Secretaria de Fazenda da cidade do Rio de Janeiro, nos processos nºs. 04/376.701/90, de fls. 25 e 36 e 04/379.022/91, de fls. 19 a 21.



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DA TURMA JULGADORA

1. Impugnação

1.1 Omissão de receitas

Em síntese, a contribuinte discute o momento da ocorrência do fato gerador, uma vez que este se daria na entrega dos bilhetes instantâneos aos pontos de venda, ocasião em que incide o ISS, com a emissão pela HEBARA da respectiva Nota Fiscal de Entrega, e não na emissão da fatura LOTERJ. Alega que é uma prestadora de serviços de distribuição de bens da LOTERJ, serviços esses que somente se materializam no momento em que o bilhete de loteria instantânea é entregue aos pontos de venda a varejo. Baseia-se em consulta efetuada pelo processo 04/376701/90, por meio da qual a Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro, manifestou-se da seguinte forma (transcrito a partir do acórdão da DRJ – relatório):

“A Consulente, portanto, executa o serviço de administração de bens e negócios de terceiros, que encontra-se enquadrado no item KLIII da Lista de Serviços constante do art. 8º da Lei 691/84...”

“Somos de opinião que a materialização dos serviços se dê no momento em que o bilhete lotérico seja entregue aos pontos de venda, nascendo aí, portanto, a obrigação pelo pagamento do imposto, que de acordo com o art. 3º do Decreto 2.978/81 deve ser apurado ao final de cada mês”.

A seguir, a então impugnante descreve sua rotina operacional, em relação à prestação desses serviços:

a) A LOTERJ entrega uma partida de “raspadinhas” à HEBARA, emitindo uma FATURA, onde estão indicadas deduções referentes a prêmios menores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29

Acórdão nº : 107-09.029

contidos nos bilhetes (GLAPS) e percentuais englobados de comissões a que terão direito a HEBARA e os pontos de venda a varejo;

b) Em quase todos os casos, a FATURA LOTERJ corresponde a cerca de 50% do valor de face dos bilhetes entregues à impugnante, sendo os 50% restantes destinados a resgates de prêmios menores – GLAPS (23%), futura comissão (12,5%) e futura comissão dos pontos de venda a varejo (14,5%);

c) De posse da partida de bilhetes, a fiscalizada promove o respectivo transporte, em carro-forte, para os recintos de segurança localizados em seu estabelecimento do município do Rio de Janeiro;

d) No seu recinto de segurança, divide a partida em lotes, de acordo com estimativas de colocação;

e) Os lotes destinados à distribuição na cidade do Rio de Janeiro são desde logo postos à disposição dos representantes vendedores da HEBARA na referida área geográfica;

f) Os lotes destinados a outros municípios do Estado são encaminhados a escritórios regionais, cada qual providenciando a devida redistribuição de disponibilidades para seu próprio quadro de representantes-vendedores;

g) Os representantes vendedores da HEBARA (média de 80 homens/mês no biênio de 91/92) visitam regularmente cada um dos mais de 3.000 pontos de venda a varejo, espalhados por todo território fluminense, se empenhando em colocar o produto "raspadinha" da LOTERJ;

h) Colocado o produto, a fiscalizada emite a Nota Fiscal de Entrega, fechando o ciclo das tarefas operativas propriamente ditas.

Afirma que o interregno temporal entre a emissão da FATURA LOTERJ e emissão dessa Nota Fiscal, tanto pode durar dois ou sete dias, quanto pode durar três ou até seis meses, dependendo das condições concorrenciais do mercado lotérico. Ademais, a operação física dos serviços de distribuição do produto abrange muitas etapas de embarques, fretes de segurança, remessas, desembarques, reembalagens, contagens, manipulações, movimentações, tudo envolvendo riscos ponderáveis de danos, avarias, inutilizações e mais freqüentemente roubos, furtos e assaltos, estes por



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

ocasião da etapa final de transporte pelos próprios representantes-vendedores até os pontos de venda. Nesses casos, a HEBARA realiza uma perda, além de não ter direito a qualquer comissão, ainda fica com a obrigação de efetuar o recolhimento duodecendial à LOTERJ.

Emitida a FATURA LOTERJ pela retirada dos bilhetes instantâneos, a fiscalizada tem o prazo de 12 dias para recolher aos cofres da autarquia mais ou menos 50% dos respectivos valores de face.

Se conseguir distribuir as raspadinhas dentro dos 12 dias, se beneficia com o recebimento imediato das comissões. Se ultrapassado esse prazo, continua com a expectativa de direito de auferir comissões, se e quando vier a concretizar a colocação do produto, mas, arcando com o ônus e conseqüências financeiras ocasionadas pela defasagem temporal.

Entretanto, se os bilhetes forem danificados, inutilizados, roubados, furtados ou de qualquer modo desaparecidos, antes da entrega aos pontos de venda, então o serviço não terá sido prestado pela HEBARA, que perderá o direito à futura comissão e ainda será obrigada a suportar os prejuízos correspondentes às importâncias a recolher ou recolhidas na LOTERJ.

Afirma que jamais poderá ser considerada como "omissão de receita" a simples diferença aritmética entre a soma das faturas LOTERJ, que representam mera expectativa de direito para a HEBARA, e a soma das Notas Fiscais de Entrega, que realmente dão origem à apropriação da receita bruta, no mesmo instante de sua emissão, marco inicial da aquisição do direito à comissão.

Justifica as diferenças numéricas entre FATURA LOTERJ e Notas Fiscais de Entrega, como sendo, (i) bilhetes retirados na LOTERJ próximo ao final de um período-base, mas que a HEBARA somente conseguiu colocar nos pontos de venda a varejo no início do período base subsequente (diz que esse fator doravante



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

passa a ser chamado de estoque embora seja apenas "guarda em cofre-forte ou recinto de segurança, na condição de fiel depositário de bilhetes de terceiros"); (ii) bilhetes roubados, furtados, danificados ou inutilizados antes de sua distribuição aos pontos de venda a varejo.

A seguir, como demonstração da inexistência de qualquer omissão de receita, junta documentos e informações extraídos de seus registros contábeis, descritos na decisão de primeira instância, itens 8.3.4 a 8.3.7.

Nos demonstrativos, a contribuinte informa o valor de face e expectativa de comissão dos bilhetes instantâneos, por itens: Distribuídos aos pontos de venda no início do período, roubados no período, inutilizados/danificados/etc no período e "estoque" no final do período. Os períodos são ano de 1991, 1º e 2º semestres de 1992.

Entendeu ter demonstrado, que a suposta omissão de receita não passa de simples diferença numérica entre a soma das expectativas de direito (FATURAS LOTERJ) e o total dos direitos efetivamente adquiridos (Notas Fiscais de Entrega apropriadas como receita bruta). As diferenças se encontram justificadas pela frustração das expectativas de direito à comissão, ou seja, pela somatória dos bilhetes roubados, extraviados e "estoque" ao final do período.

1.2 Despesas de propaganda

Alega que para as despesas de produção e veiculação de comerciais na TV, há regras específicas, previstas no art. 247 do RIR/80, que conferem legitimidade às deduções das despesas de propaganda efetuadas e que mesmo pelas regras gerais, as despesas foram necessárias, à sustentação das atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receita, uma vez que a Loterj é seu único cliente e sua única atividade operacional é a prestação de serviços de distribuição de bilhetes instantâneos na área geográfica do Estado do RJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Ressalta que a "raspadinha LOTERJ" disputa o mesmo mercado lotérico com outras modalidades de jogos: bilhetes tradicionais de números, federais e estaduais, loteca, sena, quina etc.

Afirma que a partir do 2º semestre de 2006, a venda de raspadinhas começou a cair vertiginosamente, com o ingresso no mercado fluminense de raspadinhas federais e outras modalidades lotéricas formais ou informais e que a queda se refletiu automaticamente na receita bruta, cuja média mensal foi a seguinte: 1º trimestre de 92: 3.171.817,00; 2º trimestre/92: 1.767.216,00; 3º trimestre/92: 1.468.214,00 e 4º trimestre de 92: 798.381,00 (valores em UFIR). Explica que a aceleração da queda no último trimestre de 92 se deveu à concorrência das loterias televisivas (tele-sena e papa-tudo) e que essa queda persistiu no decorrer do 1º semestre de 93, baixando a média mensal de receita para 626.940 UFIR no período.

Assim, com a anuência da LOTERJ, pagou a produção e veiculação dos comerciais televisivos do jogo "chave premiada", que foram ao ar nos meses de 09 a 12/1993, e que, a resposta foi imediata, subindo a média mensal de receita no último quadrimestre de 93 para 885.868 UFIR. Dessa forma, a despesa se revelou indispensável à manutenção da fonte produtora e, provavelmente à própria sobrevivência operacional da empresa.

Por último diz ser irrelevante para fins de legislação do imposto de renda o fato de a suposta obrigação de propaganda não estar prevista expressamente no contrato e que tal contrato não a proíbe de fazer propaganda, apenas condiciona, na cláusula 8ª. (doc.4) a realização de promoções ao assentimento da LOTERJ.

1.3. Outros

Em aditamento à impugnação, a contribuinte pediu a redução da multa aplicada de 100%, para 75%, esta prevista no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Também pediu a exclusão da exigência do IRRF, posto que o art. 8º do DL 2.065/83, foi revogado desde a edição da Lei 7.713/88 que já vigia à época do fato gerador.

Pediu ainda, a exclusão da exigência do PIS/Faturamento porque o lançamento tem por base legal a LC 7/70, com a redação que lhe fora dada pelos DL 2.445/88 e 2.449/88, mas, que tais dispositivos legais tiveram sua eficácia suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

2. Resoluções da DRJ

A DRJ à vista da documentação apresentada pela contribuinte, encaminhou os autos à DEFIC do Rio de Janeiro, para que fosse verificada a autenticidade da documentação e determinar, se fosse o caso, o montante de furtos e/ou roubos sofridos nos respectivos períodos autuados; para verificar à vista das listagens e relações apresentadas, devidamente confrontadas com os livros de apuração do ISS, qual o montante dos bilhetes faturados em um período e distribuídos somente no período seguinte; e para intimar a contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea, os montantes de bilhetes extraviados e/ou inutilizados, verificando a veracidade dos mesmos.

Foi apresentado Relatório Fiscal e houve a manifestação da contribuinte (pelo doc. de fls. 1299, a contribuinte afirmou que em alguns meses registrou em sua contabilidade algumas perdas ou baixas por inutilização desses bilhetes, sendo os montantes de valor irrisório). O primeiro Relatório Fiscal em síntese considerou que a diligência ficou prejudicada por falta de apresentação de documentos originais. Com a manifestação da contribuinte, esta pediu a juntada aos autos de documentação apresentada à fiscalização, para que fosse analisada e que posteriormente tivesse direito de defesa.



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

A DRJ encaminhou os autos novamente à DEFIC/RJ para complementação e assinalou as providências a serem tomadas. Foi providenciado Relatório Fiscal.

3. Relatório fiscal da 2ª diligência e manifestação da contribuinte

Item 1 – Anexar toda a documentação entregue pelo contribuinte

Relatório – Informa que os anexou, incluindo cópias de relatórios de ocorrência, cópias das folhas dos livros de ISS, cópia dos contratos firmados com a LOTERJ e demonstrativo dos bilhetes faturados em um período e distribuídos somente no período seguinte (1.311/1627);

Item 2- Intimar a LOTERJ sobre quais os procedimentos a serem adotados, por si e pela distribuidora de produtos lotéricos, nos casos de furtos de “raspadinhas”

Relatório – A LOTERJ forneceu cópia dos contratos firmados com a empresa Hebara, que vigoraram nos períodos de 1991 e 1992, e informou que os procedimentos adotados em relação a furtos de bilhetes de loteria instantânea eram os mesmos até aquela data, ou seja:

- Em relação à LOTERJ, os bilhetes são, por força do contrato, vendidos integralmente à empresa distribuidora, portanto, caso haja furto dos bilhetes, o fato em si não poderá ser utilizado como argumento para o não pagamento à LOTERJ dos valores devidos em função das retiradas efetuadas;

- Em relação à Distribuidora, no caso de furto, é que haja o registro policial da ocorrência feita pela própria empresa. A validade desses bilhetes deverá ser mantida por entender que o consumidor, que de certa forma desavisado adquirir esse produto, não deverá ser prejudicado;

Item 3 – Verificar se a HEBARA, à época, adotou todas as providências acima mencionadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Relatório – Em exame feito por amostragem conforme demonstrado em sua contabilidade, a empresa, à época adotou as providências mencionadas.

Item 4 – Constatado que se tratam de documentos devidamente autenticados por autoridade policial e, verificado que os mesmos se revestem dos requisitos para a sua admissibilidade, proceder à implementação das solicitações requeridas por meio da Resolução anterior;

Relatório – À vista dos relatórios A-1991, B-1992/1º semestre e C-1992/2º semestre e com base nos valores escriturados em confronto com a documentação apresentada, ficaram comprovados os montantes de furtos e/ou roubos sofridos nos respectivos períodos autuados, a saber: Cr\$ 46.300.000,00 em 1991, Cr\$ 274.980.000,00 no 1º semestre/91 e de Cr\$ 189.350.000,00 durante o segundo semestre de 1992;

Item 5 – Intimar o contribuinte a apresentar seus livros de apuração do ISS referentes aos períodos objeto da autuação, a fim de atender ao que dispõe o item 3 da citada Resolução;

Relatório – O contribuinte intimado apresentou os livros onde ficou demonstrado o montante dos bilhetes faturados em um período e distribuídos somente no período seguinte (Cr\$ 1.338.045.000,00 em 31.12.91, Cr\$ 2.220.340.000,00 em 30.06.92 e, Cr\$ 2.572.200.000,00).

A seguir foi dada ciência do Relatório Fiscal à contribuinte, que se manifestou, dizendo entre outros argumentos, que no relatório de diligência há referência a algumas informações prestadas pela LOTERJ, as quais desconhecia o conteúdo. Assim, em razão do prazo de 30 dias, ter começado em 13.09.2004, e que pretendia conferir os valores considerados supostamente "não comprovados" requereu a determinação da remessa dos autos para o CAC Catete, para que pudesse extrair as cópias pertinentes para sua manifestação, bem como, para que pudesse ter acesso aos autos, em tempo hábil. Ou, que lhe fossem fornecidas as cópias das informações prestadas pela LOTERJ no curso dos trabalhos fiscais, bem como, as planilhas e/ou



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

demonstrativos nos quais estão apoiadas as conclusões constantes dos itens 4 e 5 do relatório fiscal de encerramento de diligência. Também endereçou correspondência à DRF, com a mesma finalidade.

4. Decisão da DRJ

Indeferiu o pleito da contribuinte no que se refere à solicitação do processo ser colocado à disposição da empresa, porque os valores remanescentes são compatíveis com a quantidade de bilhetes danificados e extraviados, na qual o próprio contribuinte não logrou comprovar durante as fases precedentes e também porque, a contribuinte poderia ter acesso ao processo na repartição fiscal durante o prazo para impugnação da exigência, não procedendo a alegação de cerceamento do direito de defesa. Afirma que o processo ficou à sua disposição na Unidade preparadora, cabendo ao mesmo, se necessitasse de cópia de algum documento anexado aos autos, procedesse conforme determina a legislação de regência.

Quanto à infração de omissão de receitas, levou em conta que a contribuinte alega que as diferenças numéricas, entre, a FATURA LOTERJ e as Notas Fiscais de Entrega se devem a dois fatores não considerados pela autuação: (i) bilhetes retirados na LOTERJ próximo ao final de um período-base, mas que a HEBARA somente conseguiu colocar nos pontos de venda a varejo no início do período-base subsequente, denominado "estoque"; (ii) bilhetes roubados, furtados danificados ou inutilizados antes de sua distribuição aos pontos de venda a varejo.

Também considerou que a autoridade fiscal diligenciante informou por ocasião da 1ª diligência solicitada que o sujeito passivo, após intimado, não logrou comprovar a existência de bilhetes danificados ou inutilizados antes da distribuição aos pontos de varejo, conforme informação prestada pelo contribuinte. E que, solicitada a realização de nova diligência visando quantificar o montante de bilhetes que passaram de um período para outro, bem como o total de bilhetes roubados, furtados, danificados ou inutilizados antes da distribuição aos pontos de varejo, a fiscalização após análise



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

nos assentamentos contábeis e fiscais da autuada, bem como considerando as informações prestadas pela LOTERJ, concluiu que esse "estoque" é de Cr\$ 1.338.045.000,00 em 31.12.91, Cr\$ 2.220.340.000,00 em 30.06.92 e de Cr\$ 2.572.200.000,00 em 31.12.92.

A Turma Julgadora excluiu do lançamento o valor do "estoque" em 31.12.91, e no 1º e 2º semestres de 1992, e excluiu o montante de furtos e/ou roubos sofridos, sendo Cr\$ 46.300.000,00 em 31.12.91, Cr\$ 274.980.000,00 em 30.06.92 e Cr\$ 189.350.000,00 em 31.12.92.

Após a exclusão desses valores, ainda restou crédito tributário remanescente.

Quanto às **despesas Inedutíveis**, concluiu que todas as despesas de publicidade concernente às "raspadinhas" apesar de se relacionarem com a LOTERJ serviram, em última análise, para alavancar as vendas de tal produto, única fonte de renda da empresa autuada, conseqüentemente, a despesa está inserida no conceito de normalidade, usualidade e à manutenção da fonte produtora.

Estendeu o decidido aos lançamentos reflexos. Em relação ao IRRF e PIS, excluiu essas exigências, conforme fundamentos a seguir.

Excluiu o IRRF referente aos fatos geradores ocorridos até 31.12.92, constituído com fundamento no art. 8º do DL nº 2.065/83 à alíquota de 25%, em vista do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6/96, o qual manifestou o entendimento no sentido de que referido dispositivo não tinha vigência naquele período, posto que revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, pelo qual a alíquota aplicável seria a de 8%.

Excluiu o PIS/Faturamento, à alíquota de 0,65% sobre as receitas de serviço omitidas, com base nos DL nº 2.445/88 e 2.449/88, porque pela Resolução do



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Senado Federal nº 49/95, e a edição da Lei nº 10.522/2002 (art. 18 – VIII), somente caberia o PIS/Repique.

Reduziu a multa de ofício prevista de que trata o art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, de 100% para 75%, em razão do disposto no art. 44, da Lei nº 9.430/96, que estabeleceu percentual menor, e que esse entendimento está contido no Ato Declaratório Normativo COSIT 001/97.

Recorreu de ofício a este Conselho de Contribuintes.

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 18.11.2004 e o recurso foi apresentado em 15.12.2004. Foram apresentadas relações de bens para arrolamento.

III - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente argüiu que durante todo o processo, teve dificultado, seu acesso aos autos e, principalmente na produção de suas provas e contraprovas. Pela leitura do relatório fiscal da primeira diligência realizada estaria claro que a autoridade lançadora cerceou o direito de defesa da recorrente ao deixar de juntar aos autos todos os documentos e justificativas, apresentados durante os trabalhos fiscais e que tal fato restou tão evidente que a primeira instância determinou que os trabalhos fiscais de diligência fossem integralmente repetidos.

Acrescenta que quando do encerramento da 2ª diligência foi cientificada do relatório fiscal no dia 10.09.2004, sendo aberto o prazo para aditamento das razões de impugnação, conforme dispõe o art. 18, § 3º, do Decreto 70.235/72. Seria natural, que os autos permanecessem à sua disposição, para que pudesse tomar conhecimento das razões que ensejaram as conclusões apostas no relatório fiscal, mas que os autos foram devolvidos para a Delegacia de Julgamento em Fortaleza, antes do término do prazo de 30 dias previsto no dispositivo legal citado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Conclui que a recorrente não tem como fazer as considerações necessárias sobre o lançamento remanescente na medida em que não teve conhecimento das razões que ensejaram as conclusões apostas no relatório fiscal de diligência.

Considera evidente que mais uma vez, a recorrente está tendo seu sagrado direito de defesa preterido, pelas autoridades administrativas e de julgamento de primeira instância.

Afirma que a exigência fiscal remanescente é tributar pequenas diferenças entre os valores contabilizados a título de "roubos, furtos e extravios" de bilhetes, assim, como uma diferença de estoque de bilhetes, no valor de Cr\$ 50.000.000,00, em dezembro de 1991.

Reclama que as alegadas diferenças entre os valores contabilizados, e comprovados, com aqueles considerados no relatório fiscal de diligência não são justificados de nenhuma forma.

Toma como exemplo, a diferença de estoques supostamente existente em 31.12.91. Argumenta que os apontamentos contábeis do ISS juntados aos autos no curso dos trabalhos fiscais de diligência registram o montante de Cr\$ 1.388.045.000,00 a título de bilhetes faturados no ano-calendário de 1991, e que só foram distribuídos em janeiro de 1992. O item 5 do relatório fiscal, não se sabe sob que motivação, admite apenas Cr\$ 1.338.045.000,00, totalmente injustificada. Acredita que teria sido um mero equívoco de digitação da autoridade lançadora ao elaborar o quadro demonstrativo. Junta o demonstrativo que também apresentou à autoridade que realizou a diligência. Afirma ser inquestionável que possuía em estoque, o montante de bilhetes no valor de Cr\$ 1.388.045.000,00, o que poderia ser comprovado com as cópias dos livros fiscais do ISS período de 1991, especialmente elaborado para fazer prova nestes autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Quanto às demais diferenças, relativamente aos roubos, furtos e extravios, afirma que não tem como fazer de forma clara, objetiva e precisa, as suas considerações, nem mesmo produzir as provas necessárias do seu direito, pois não sabe ao certo quais razões que levaram a autoridade diligenciante a concluir pela existência dessas diferenças.

Entende que trouxe aos autos, por mais de uma vez, os registros de ocorrência policial que embasam os seus lançamentos contábeis de roubos, furtos e perdas (inutilização) sofridos por seus representantes comerciais, transportadores de valores prestadores de serviços, dentre outros.

Destaca que os valores contabilizados não foram em nenhum momento, impugnados pelas autoridades lançadoras, e que nunca tiveram qualquer interesse em verificar essa informação.

Ressalta que todos os valores contabilizados com as perdas decorrentes de roubos, furtos, inutilização dos bilhetes por qualquer motivo, estão respaldados por documentação hábil (registros de ocorrências, por exemplo) idônea, coincidente, em datas e valores, com seus registros contábeis.

A contribuinte requer que seja dado provimento integral ao recurso voluntário, para que sejam canceladas as exigências fiscais definidas na decisão de primeira instância relativas ao IRPJ, CSLL, COFINS e FINSOCIAL e multas de lançamento de ofício, juros e demais exigências fiscais.

É o relatório.



Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

VOTO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso voluntário e o de ofício preenchem os requisitos de admissibilidade. Deles conheço.

Os lançamentos referem-se às exigências do IRPJ, em razão da infração de omissão de receitas para os exercícios de 1992 e 1993 (1º e 2º semestres), e em decorrência, foram realizados os lançamentos da CSLL, PIS/Faturamento, Finsocial, IRRF e COFINS; e também em razão da infração de despesas de propaganda consideradas desnecessárias, para a qual também foi exigida a CSLL, referente ao exercício de 1994. Foi lançada multa de 100%.

A Turma Julgadora considerou improcedente o lançamento em relação à infração de glosa de despesas, reduziu o valor da infração de omissão de receitas, excluiu os lançamentos de IRRF, do PIS/Faturamento, e reduziu a multa de ofício de 100% para 75%.

Há uma preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa que vou superar em razão do provimento ao recurso voluntário pelas razões de mérito, conforme fundamentação a seguir.

A fiscalização considerou que o momento da ocorrência do fato gerador se dá quando do recebimento dos bilhetes pela HEBARA, ou seja, quando a LOTERJ confirmando o recebimento dos bilhetes por parte da HEBARA, emite a fatura correspondente, deduzindo a comissão de 27% sobre o valor de face de cada bilhete. A fiscalização considerou que a contribuinte deixou de apropriar parte das comissões creditadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

A contribuinte com base na consulta formulada por meio do processo 04/376701/90, junto à Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro, considera que o fato gerador ocorre quando emite a nota fiscal de entrega. Reproduzo trecho dessa consulta, transcrito a partir do acórdão da DRJ:

"A Consulente, portanto, executa o serviço de administração de bens e negócios de terceiros, que encontra-se enquadrado no item KLIII da Lista de Serviços constante do art. 8º da Lei 691/84 ..."

"Somos de opinião que a materialização dos serviços se dê no momento em que o bilhete lotérico seja entregue aos pontos de venda, nascendo aí, a obrigação pelo pagamento do imposto, que de acordo com o art. 3º do Decreto 2.978/81 deve ser apurado ao final de cada mês"

Afirma a recorrente que após a entrega dos bilhetes nos pontos de venda, emite a nota fiscal de entrega, quando passa a ter o direito ao recebimento das comissões e que no momento das faturas pela LOTERJ se dá apenas a expectativa de direito ao recebimento da comissão.

As diferenças se encontrariam justificadas pela frustração das expectativas de direito à comissão, ou seja, pela somatória de bilhetes roubados, extraviados e "estoque ao final do período".

A Turma Julgadora acatou a maior parte dos argumentos da recorrente, em relação à infração de omissão de receitas, e reduziu significativamente o crédito tributário. As divergências de valor em relação às explicações da contribuinte são de pequena monta. Basicamente se referem a pequenas diferenças no estoque e de roubo/furto e comprovação dos bilhetes danificados.

Entendo que o ponto central de discussão é a data da ocorrência do fato gerador. Se considerarmos que o momento é a entrega dos bilhetes nos pontos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

venda, com a conseqüente emissão das notas fiscais de entrega, então o lançamento é insubsistente, uma vez que a fiscalização considerou que o fato gerador ocorreu no momento da entrega dos bilhetes à HEBARA e conseqüente emissão da Fatura LOTERJ.

A fiscalização considerou que independentemente da distribuição dos bilhetes, fica assegurado à HEBARA o direito à comissão. Entretanto, entendo que o fato gerador não se dá com a entrega dos bilhetes à HEBARA, ocasião em que é emitida a fatura LOTERJ, pois, esta somente prestará o serviço quando entregar os bilhetes nos pontos de venda, ocasião em que tem direito ao recebimento da comissão. Nesse sentido, o lançamento da infração de omissão de receitas é insubsistente, pois há erro na identificação do momento da ocorrência do fato gerador. Assim, entendo ser desnecessária a apreciação das pequenas diferenças de receita, entre a emissão das notas fiscais de entrega e a emissão da fatura LOTERJ, que restaram do julgamento de primeira instância, uma vez que deve prevalecer o valor das receitas relativas às notas fiscais de entrega aos pontos de venda.

Concluo que em relação à infração de omissão de receitas, deve ser dado provimento ao recurso voluntário. Aplica-se às exigências reflexas o decidido em relação ao processo principal.

Pelas mesmas razões, em relação à infração de omissão de receitas deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

Deve também ser negado provimento ao recurso de ofício, em relação à infração de glosa de despesas de propaganda, pois se trata de despesa que serviu para estimular a aquisição do produto "raspadinhas", por parte do consumidor beneficiando diretamente o sujeito passivo, estando em conseqüência inserida no conceito de normalidade, usualidade e manutenção da fonte produtora de receita. Também concordo com a Turma Julgadora em relação às exclusões das exigências de PIS/Faturamento e do IRRF, pelos argumentos contidos na decisão de T.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.001975/94-29
Acórdão nº : 107-09.029

Julgadora referidos no relatório; bem como, concordo com a redução da multa de ofício de 100% prevista no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, para a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, de 75%, em razão do princípio da retroatividade benigna.

Do exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 23 de maio de 2007.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA