



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

Processo n° 10830.009437/2007-74
Recurso n° 99.999 Embargos
Acórdão n° 1401-001.256 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2014
Matéria EMBARGOS DO CONTRIBUINTE
Embargante LINX BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Os Embargos de Declaração não são o veículo adequado para a discussão do inconformismo da Recorrente, pois eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER e REJEITAR os embargos, com os esclarecimentos pertinentes.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO do contribuinte em que se alega omissão no Acórdão nº 1404-00.289, proferidos por esta 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF que DEU PARCIAL provimento ao recurso voluntário, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/09/2002, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

CONTRATOS DE FRANQUIA. NATUREZA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO

O contrato de franquia, sendo de natureza complexa, encampa um conjunto de deveres indissociáveis, sendo certo que a eventual divisão desse conjunto em contratos autônomos acarretará a sua própria descaracterização. Nessa linha, a disponibilização de materiais didáticos, promocionais, publicitários e administrativos, prevista nos contratos de franquia, por representar atividade-meio que concorre para a viabilização da cessão do direito de uso, não pode, no caso dos autos, se submeter a tratamento tributário diverso do previsto no art. 518, inciso III, alínea “c” do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

LUCRO PRESUMIDO. FORNECIMENTO DE MATERIAIS VINCULADOS A CONTRATOS DE FRANQUIA DE ESCOLAS DE IDIOMA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Configura cessão de direitos de qualquer natureza o contrato de franquia em que se prescreve a cessão de direitos de uso da marca, do nome e logotipo de empresa do segmento de escolas de idiomas, assim como, a cessão de direitos de uso dos métodos de ensino e sistemas administrativos, mercadológicos, comerciais e operacionais. Constituem-se remuneração indireta do contrato de franquia, as receitas decorrentes de fornecimentos, a empresas franqueadas, de materiais que veiculam a marca e a tecnologia de ensino da empresa franqueadora, ainda que efetuados por empresas designadas por esta última. Tais fornecimentos, regidos pelas normas restritivas do contrato, devem receber o tratamento tributário específico previsto para as receitas decorrentes de cessão de direitos de qualquer natureza, submetendo-se ao percentual de presunção do lucro de 32% (trinta e dois por cento).

MULTA QUALIFICADA.

Verificado no caso concreto que o contribuinte agiu com erro de direito e ante a ausência do evidente intuito de fraude, deve ser afastada a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e afastada a hipótese de fraude, deve o prazo decadencial ser contado da data da ocorrência do fato imponible, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

O resultado de julgamento restou assim assentado:

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade de votos; e dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: a) pelo voto de qualidade, com relação à aplicação do coeficiente do lucro presumido, mantendo o lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio Bezerra Neto. A Conselheira Karem Jureidini Dias fará declaração de voto; b) por unanimidade de votos, afastar a qualificadora; c) por unanimidade de votos, reconhecer a decadência do IRPJ do quarto trimestre de 2001 e três primeiros trimestres de 2002 e da CSLL do ano-calendário de 2001 e três primeiros trimestres de 2002.

A embargante aponta 1(uma) **omissão** que se liga ao fato de haver o Acórdão embargado ter sido omissis com relação a sua contestação em fase recursal uma inovação da DRJ ao lançar mão de novos fundamentos que infirmariam a versão original dos autos.

(...) Anote-se que, dentre os argumentos levantados em suas razões recursais, a Embargante tratou acerca do fato de que a decisão exarada pela DRJ/Campinas, na realidade, infirmou o fundamento original do lançamento, no qual se basearam os Agentes Fiscais, conforme item "c", acima pontuado.

Fundamentalmente, o que se verificou é que, enquanto os Agentes Fiscais Autuantes sustentaram o lançamento no entendimento de que a Recorrente, ora Embargante, ao vender seus produtos (materiais didáticos, promocionais e administrativos) estava, na realidade, exercendo a atividade de cessão de direito de uso e metodologia, a decisão da DRJ trilhou caminho diverso, não entendendo que a operação mercantil era o suporte físico da cessão de direito de uso, mas sim que a operação mercantil efetivamente existia, entretanto, no âmbito de um contrato de franquia. Daí concluiu que o contrato de franquia não poderia ser segmentado para fins de tributação e, ademais, que a atividade de franquia se resumiria à atividade de cessão de direitos de qualquer natureza para fins de aplicação do coeficiente para apuração do lucro presumido, enquadrável no artigo 519, III, "c" do RIR/99.

Veja-se que há uma diferença entre os fundamentos, as premissas, do lançamento e da decisão da DRJ: os agentes fiscais não reconhecem a ocorrência das operações de compra e venda, porque entendem que o negócio jurídico levado a efeito pela Embargante tem essência de cessão de direito de uso e metodologia. Diferentemente, a decisão da DRJ parte do pressuposto de que as operações de compra e venda efetivamente existem, materializando-se no âmbito do contrato de franquia.

Ora, ao tomar outra direção, DRJ INFIRMA os fundamentos do lançamento, possivelmente porque nota que é absurda a tese de que o *know how* estaria no material didático, trazendo uma INOVAÇÃO, que se traduz num novo lançamento, o que não é admitido pela ordem jurídica pátria, uma vez que não cabe à Autoridade Julgadora formalizar lançamento.

É de se ressaltar que o argumento acima foi extensamente debatido nas razões recursais da ora Embargante, inclusive com supedâneo em precedentes jurisprudenciais que atestam seu cabimento.

Veja-se, outrossim, que foi combatida pela ora Embargante a utilização pela DRJ/Campinas, nos presentes autos, das razões de decidir externadas no Voto proferido no AIIM constante do processo administrativo nº 10830.006552/2006-14, da Wizard Brasil Livros e Consultoria Ltda, o que também foi contestado pela ora Embargante em suas razões recursais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos embargos de declaração.

Como se relatou, apontou-se 1(uma) **omissão** que se liga ao fato de haver o Acórdão embargado ter sido omissis com relação a sua contestação em fase recursal uma inovação da DRJ ao lançar mão de novos fundamentos que infirmariam a versão original dos autos.

Passa-se primeiro a contextualizar os presentes embargos declaratórios:

O objeto da lide passou pela análise de um Auto de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, referente aos anos-calendário de 2001 a 2005, decorrente da aplicação do coeficiente de 32% para determinação do lucro presumido. Entendeu a fiscalização e também em linhas gerais o voto condutor do Acórdão embargado que a atividade declarada de “comércio varejista de livros” não era verdadeira, pois sua real atividade econômica seria a de cessão de direitos de metodologia detidos pela Wizard. Tendo em vista que a venda de material didático seria apenas um meio para aplicação deste método, entendeu a fiscalização que a Recorrente deveria ter aplicado o percentual de 32% para a obtenção do lucro presumido, relativo à atividade de prestação de serviços, e não o percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), relativo ao comércio.

Nessa mesma linha de entendimento o voto condutor do Acórdão embargado tratou de afirmar que o faturamento decorrente da venda de materiais, que veiculam a marca e a tecnologia de ensino da franqueadora, efetuado sob a égide das normas de um contrato de franquia, deve ser tratado como remuneração do contrato e não como remuneração de simples operações de compra e venda.

A princípio cabe esclarecer que a via dos embargos de declaratório é notoriamente estreita e o embargante a trata como um via bastante larga.

Para ser preciso, transcreve-se abaixo os exatos termos do Recurso voluntário onde constaria o argumento não rebatido no voto vencedor:

(...) A fiscalização e a decisão da DRJ confundem o próprio objeto da franquia que passa como visto, pela cessão do direito de uso da marca, pela assistência técnica e pela transferência do "know-how", com a venda dos produtos e, em vista da Recorrente obter lucratividade com as suas atividades, a fiscalização resolveu por entender que mesmo não sendo objeto da franquia, a venda dos produtos teria de ser

enquadrada, para fins tributários como cessão de direito de uso! E, como exaustivamente demonstrado nesta peça recursal, a decisão da DRJ ao verificar que tal argumento constante do lançamento é insubsistente, inovou ao indicar que a venda dos produtos estaria englobada na atividade de franquias e não poderia ter sido oferecida a tributação para fins de apuração IRPJ pelo lucro presumido, pela base de cálculo presumida à alíquota de 8% própria das atividades comerciais.

Cabe ainda esclarecer que o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas como imagina a embargante, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto, como de fato foi feito. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão.

Muito embora o que foi dito acima resguarde o julgador de atingir uma completude absoluta no deslinde da matéria, nem isso precisava aqui ser utilizado. Isso porque o ponto a respeito do qual foi atribuído o suposto vício de omissão foi tratado pelo Acórdão embargado por vias indiretas, pois na verdade se confunde com o próprio mérito da questão. Afinal, a linha de entendimento do Acórdão embargado, não destoa do que foi apregoadado pelo fiscal autuante. Como afirmado pela fiscalização, os materiais didáticos, publicitários, promocionais e administrativos envolvidos nas vendas em discussão, são o suporte físico da cessão de direitos de uso da marca e da metodologia WIZARD, que são neles veiculadas, e por isso tais fornecimentos subordinam-se necessariamente à cessão dos direitos de uso contida no contrato de franquias, não podendo ser caracterizadas tais operações como simples operações de compra e venda. Veja-se que essa foi inclusive a linha de entendimento do Acórdão ora embargado:

Equivoca-se a defesa ao argumentar que, dada à complexidade das relações jurídicas envolvidas em um contrato de franquias, seria possível a sua fragmentação: de um lado, o contrato de franquias; e de outro, o fornecimento de materiais, pois não existe um contrato de fornecimento de materiais dentro de um contrato de franquias, sob pena de descaracterização deste último. O contrato de fornecimento e outros mais são meros acessórios (atividades meio) ao contrato principal de cessão de direitos (atividade fim).

De toda sorte, agora apenas para argumentar, o Acórdão não deixou de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão, uma vez que é consagrado no âmbito administrativo que a inovação se dá a partir da decisão final (Acórdão embargado) em relação ao lançamento e não de uma decisão intermediária (decisão de piso) em relação ao lançamento, afinal o que prevalece sempre é a decisão do CARF e não da DRJ.

Por fim, a falta de menção no voto condutor ao Acórdão divergente trazido pelo Contribuinte também não dá margem à acolhimento desses embargos. A uma porque, no recurso voluntário nem mesmo esse fato foi mencionado; a duas porque a declaração de voto da Conselheira Karem traz à baila os argumentos principais do referido voto e, por fim, pelos mesmos motivos mencionados acima, de que não cabe ao Julgador a analisar especificamente

todas as questões suscitadas na defesa, mormente quando não são imprescindíveis ao deslinde da questão.

Mas, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto. Entretanto, tal circunstância não comparece como motivo suficiente a viabilizar os embargos de declaração. Isso porque eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis, porquanto os embargos declaratórios não se prestam a modificar o julgado ou a responder questionamentos das partes.

Portanto, também afastado essa suposta omissão e assim rejeito os embargos da contribuinte, com os esclarecimentos a eles pertinentes.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto