



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº: 10880.001943/2003-04
RECURSO Nº : 135.242
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS
RECORRENTE: BWU VÍDEO S/A
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 09 DE SETEMBRO DE 2003
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

IRPJ. PERÍODO PRÉ-OPERACIONAL. Os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração devem ser amortizados a partir do início das operações, independentemente do resultado positivo ou de lucro. Quando a implantação da empresa se processar por etapas, cada fase da implantação deve ser bem definida, a fim de que as amortizações das despesas pré-operacionais fiquem vinculadas a cada etapa (PN/CST nº 110/75).

IRPJ. APURAÇÃO DE RESULTADOS. RECEITAS E DESPESAS. Na apuração de resultados de um período, devem os custos, despesas operacionais e encargos devem ser computados com as receitas, consoante comando expresso no artigo 187, inciso I e II e § 1º, letra 'a' e 'b', da Lei nº 6.404/76 e artigo 7º do Decreto-lei nº 1598/77.

IRPJ. LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RECEITAS. DECLARAÇÃO INEXATA. Quando o contribuinte emite as notas fiscais de serviços e escritura no Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados instituído pela Prefeitura Municipal e estas receitas são contabilizadas à débito da conta Ativo Diferido (Custos/Despesas e Receitas pré-operacionais) e não declara receitas, por entender que se encontra em fase pré-operacional ou de implantação, está tipificada a infração definida na legislação tributária como de declaração inexata e não a omissão de receita (PN/CST nº 20/84).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos.
PIS/FATURAMENTO. COFINS. Confirmada pela autoridade lançadora que as contribuições para PIS/FATURAMENTO e COFINS incidentes sobre as vendas foram recolhidas, não comporta nova exigência.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de
ofício interposto por **BWU VÍDEO S/A**

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

RECURSO Nº. : 135.242
RECORRENTE : BWU VÍDEOS S/A

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



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04

ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

RECURSO Nº. : 135.242

RECORRENTE : BWU VÍDEO S/A

RELATÓRIO

A empresa **BWU VÍDEO S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 00.019.388/0001-72, inconformada com decisão de 1º grau proferida pela 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência inicial constante dos Autos de Infração de fls. 125/129, 134/136, 141/143, e 146/149, dizia respeito a seguintes tributos e contribuições, apurados em reais:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	9.418.648,48	8.566.260,79	7.063.986,36	25.048.895,64
PIS	203.300,89	210.026,08	152.475,61	565.802,58
CSLL	2.773.190,78	2.522.217,01	2.079.893,08	7.375.300,87
COFINS	614.266,14	633.328,81	460.699,57	1.708.294,52
TOTAIS	13.009.406,29	11.931.832,69	9.757.054,62	34.698.293,61

Após a decisão de 1º grau, a exigência inicial foi reduzida para:

TRIBUTOS	LANÇADOS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	7.654.326,75	5.740.745,06	13.395.071,81
PIS	203.300,89	152.475,61	355.776,5
CSLL	2.275.059,78	1.706.294,83	3.981.354,61
COFINS	614.266,14	460.699,57	1.074.965,71
TOTAIS	10.746.953,56	8.060.215,07	18.807.168,63

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

Todos os autos de infração foram lavrados em 10 de agosto de 2001, com fundamento no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 107 a 122, e as bases de cálculo adotadas pela autoridade lançadora e as mantidas foram as seguintes:

INFRAÇÕES	TRIBUTADAS	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
Omissão de Receitas – Descontos Indedutíveis	4.191.107,00	0	4.191.107,00
Omissão de Receitas – Diferimento Indevido	26.522.200,00	0	26.522.200,00
Excesso de Depreciações – Taxas não autorizadas	6.140.010,13	6.140.010,13	0
Despesas de Assistência Técnica – Exterior	584.758,45	584.758,45	0
Excesso de Remuneração de Administradores	83.000,00	83.000,00	0
Gratificações a Empregados	249.518,37	249.518,37	0
TOTAIS	37.770.593,95	7.057.286,95	30.713.307,00

A ementa da decisão recorrida está redigida nos seguintes termos:

“PERÍODO PRÉ-OPERACIONAL. LIMITES. O início das atividades determina o fim da fase pré-operacional. Incorreto o entendimento da contribuinte de que a fase pré-operacional se encerra apenas quando se atinge o ponto de equilíbrio do investimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. As receitas devem ser incluídas na apuração do resultado do exercício do período em que ocorrerem. A desobediência a essa prescrição legal impõe a tributação da receita omitida.

DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO. TAXA. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente da normalmente admitida pela Secretaria da Receita Federal. Restabelecem-se os valores glosados na autuação.

DESPESAS. EXCESSO. ADIÇÃO. Descabe a adição ao lucro líquido de eventual excesso indedutível de despesa, quando tal despesa não foi utilizada na apuração do resultado do exercício.

DEMAIS TRIBUTOS (PIS, COFINS e CSLL). DECORRÊNCIA. MESMOS EVENTOS. A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

A decisão recorrida foi favorável ao sujeito passivo relativamente às seguintes acusações:

a) despesas de depreciação glosadas face à utilização de taxas não estabelecidas em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal que a autoridade julgadora de 1º grau restabeleceu a dedutibilidade face a comprovação de que os percentuais de depreciação utilizados pelo sujeito passivo seriam adequados às condições de depreciação de seus bens;

b) adição ao lucro líquido para a determinação do lucro real das despesas tendo em vista que as rubricas abaixo enumeradas não foram escrituradas como custos ou despesas operacionais na conta de resultados:

(i) despesas de assistência técnica, científica ou tecnológica, pagos a beneficiários no exterior, com inobservância dos requisitos legais;

(ii) excesso individual de remuneração de sócios, dirigentes ou administradores, gratificação de dirigentes e administradores; e,

(iii) gratificação a empregados não dedutíveis

c) tributação reflexa – cancelada parcialmente a exigência relativa a Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, a decisão repercutiu, também, parcialmente, quando à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, foi ajustada a base de cálculo.

Desta forma, da exigência inicial restaram tributadas as parcelas correspondentes às **receitas omitidas** pela empresa no decorrer do ano-calendário

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

de 1996 (janeiro a dezembro), a título de diferimento indevido ou abatimentos e descontos indevidos, incidindo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS/FATURAMENTO e COFINS.

No recurso voluntário, de fls. 02 a 30, após prestação da fiança comercial, a recorrente levanta a preliminar de insubsistência do lançamento, por inobservância do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Respalda a sua tese no fato de que a autoridade lançadora tributou como receita omitida toda a receita auferida no decorrer do ano-calendário de 1996, sem apropriar os custos e as despesas operacionais incorridos no mesmo período e nem as parcelas de amortização das despesas pré-operacionais contabilizadas no Ativo Diferido.

Mesmo que a fase pré-operacional tenha se encerrado no dia 23 de março de 1995, data da inauguração da sua primeira loja, ainda assim, nenhum lucro tributável existiria porque a empresa teria apurado um prejuízo fiscal de R\$ 7.169.000,00, no ano-calendário de 1996, conforme planilha anexada, a fl. 291.

Em seguida, a recorrente faz uma longa exposição sobre o Sistema Operacional adotado pela mesma, especialmente, quanto à viabilização econômica do empreendimento que viria a concretizar quando fossem inauguradas 40 lojas e que, por isso, considerou que enquanto esse limite não fosse alcançado permaneceria ela em fase pré-operacional.

No mérito, contesta a imputação de omissão de receita a menciona os acórdãos nº 101-77.565/88 e 103-10.788/90, que decidiram que hipóteses similares aos dos autos foram considerados como declaração inexata e não como omissão de receitas.

A recorrente sustenta que a própria administração fiscal expediu o Parecer Normativo CST nº 20/84, onde esclarece que a infração denominada

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

omissão de receita apresenta-se nos casos de passivo fictício, saldo credor da conta Caixa, suprimento fictício de Caixa, omissão de vendas, notas frias e notas calçadas.

A contabilização da receita auferida no ano-calendário, como redutora conta amortizável - Custos e Despesas Operacionais – não é omissão de receita.

Relativamente à glosa de descontos e/ou abatimentos esclarece que a empresa tem como norma o registro como receita de todas as fitas saídas do estabelecimento, independentemente, da finalidade a que se destina a saída e que, quando ocorrem eventos especificados no Contrato de Franquia, as receitas são estornadas.

A recorrente contesta a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a mesma base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, por entender que não houve lucro líquido.

Contesta, também, a incidência de PIS/FATURAMENTO e COFINS, por entender que de acordo com a Lei Complementar nº 70/91, o termo faturamento representa a receita das vendas de mercadorias, de mercadorias e de serviços de qualquer natureza e que somente com o advento da Ementa Constitucional nº 20/98 e de Lei nº 9.718/98, o fato gerador destas duas contribuições foi ampliado de forma a abranger outras receitas que não as decorrentes de faturamento.

Em reforço a sua tese, traz aos autos o decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP onde faz distinção entre a prestação de serviços e locação de bens móveis.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista que foi prestada a fiança comercial para garantia dos tributos e contribuições devidos, deve ser conhecido por este Colegiado.

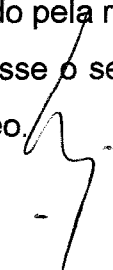
O litígio submetido ao crivo desta Câmara refere-se à tributação como receita omitida na forma do artigo 24 da Lei nº 9.249/95, caracterizado por diferimento indevido de receitas e estorno indevido de receitas escrituradas no ativo diferido.

DA RECEITA OMITIDA

A autoridade lançadora entendeu que seriam receitas omitidas, as receitas auferidas pela locação de fitas de vídeo e, eventualmente, vendas de fitas obsoletas, regularmente escrituradas nos livros fiscais e comerciais.

Estas receitas estavam acobertadas por Notas Fiscais de Prestação de Serviços que foram regularmente escrituradas no Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, instituído pela Prefeitura Municipal de São Paulo(SP).

Na escrituração contábil, estas receitas foram registradas á débito da conta Ativo Diferido, face ao entendimento adotado pela recorrente de que a fase pré-operacional terminaria quando a empresa atingisse o seu ponto de equilíbrio e quando fosse inaugurada 40ª loja de locação de vídeo.



PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

A fiscalização entendeu e a autoridade julgadora de 1º grau confirmou que a fase pré-operacional terminaria com o início da operação, ou seja, no período mensal em que a empresa auferir a primeira parcela de receita operacional.

FASE PRÉ-OPERACIONAL

O RIR/94 que estava em vigor no ano-calendário de 1996, estabelecia:

“Art. 266 – Poderão ser amortizados:

...

II – os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período-base, tais como:

a) despesas de organização pré-operacionais ou pré-industriais;

...

b) parte dos custos, encargos e despesas operacionais registrados como ativo diferido durante o período em que a empresa, na fase inicial da operação, utilizou apenas parcialmente o seu equipamento ou as suas instalações;

§ 1º - A amortização terá início

a) no caso da alínea ‘a’, do inciso II, a partir do início das operações;

...

c) no caso da alínea ‘e’, inciso II, a partir do momento em que for iniciada a operação ou atingida a plena utilização das instalações;”

O artigo transcrito não diz quando termina a fase pré-operacional, mas define dois momentos para o início da amortização: a partir do início das operações e na fase inicial da operação, utiliza apenas parcialmente o seu equipamento ou as suas instalações, a partir do momento em que for iniciada a operação ou atingida a plena utilização das instalações.

Este dispositivo foi interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 110/75 e, entre outras considerações enfatiza os seguintes aspectos:

“4.2 - O termo inicial para a amortização das despesas pré-operacionais ou pré-industriais está fixado em dois momentos:

4.2.1 – A partir do início das operações quando a empresa for implantada em etapa única. Nesta hipótese, no mesmo ano em que a empresa entrar em funcionamento, deve ser iniciada a amortização, independentemente da ocorrência de lucros. A amortização das parcelas não está vinculada à existência de resultados positivos e sim, e tão somente, ao início das operações, devendo, inclusive, a primeira quota ser calculada com base em duodécimos.

4.2.2 – A partir do momento em que é iniciada a operação parcial, quando a empresa for implantada por etapas, relativamente ao custo de cada etapa. A expressão ‘plena utilização das instalações’ referida na letra ‘d’, do § 3º, do artigo 196 (RIR/75), designa o início da amortização da última etapa do projeto.” (destaquei)

Como se vê, com o início da operação de cada loja, termina a fase pré-operacional da loja inaugurada e, portanto, as receitas auferidas pela loja em operação devem ser apropriadas na conta de resultados, juntamente com os custos e despesas operacionais e, também, a amortização do ativo diferido.

Relativamente às hipóteses de empreendimentos com implantação por etapas e casos de ampliações, o mesmo Parecer Normativo acrescenta, ainda, as seguintes recomendações:

“8.1 – Quando a implantação da empresa se processar por etapas deve-se ter o cuidado para que cada fase fique bem definida, a fim de que a amortização das despesas pré-operacionais fique vinculada a cada etapa.

8.2 – Exemplificando: Uma indústria, que encerra balanço em dezembro, implantou seu projeto em três etapas, começando a operar parcialmente, logo após a conclusão de primeira e segunda etapa. A implantação ocorreu nos seguintes prazos; 1ª etapa JAN/69 a JUN/71 – despesas pré-operacionais Cr\$ 10.000,00; 2ª etapa JUL/71 a OUT/73 – despesas pré-operacionais Cr\$ 200.000,00; 3ª etapa: NOV/73 a AGO/75 – despesas pré-operacionais Cr\$ 300.000,00.

8.3 – Nestas condições a amortização das despesas pré-operacionais da primeira etapa começaria em 1971, com uma

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

parcela de 6/12 da quota anual. A segunda etapa teria seu termo inicial de amortização em 1973, com uma parcela de 2/12 de quota anual e a terceira etapa em 1975, com uma parcela de 4/12 da quota anual. O mesmo procedimento será observado em caso de ampliação. Este o entendimento extraído da letra 'd' do, § 3º, do artigo 196, do RIR/75."

No caso da recorrente, trata-se de ampliação de negócio mediante abertura de filiais e, portanto, a interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 110/75 é perfeitamente aplicável e, aliás, a autoridade julgadora tem razão quanto à obrigação de apuração de resultados a partir do momento em que foi inaugurada a primeira loja.

Entretanto, a tributação da receita auferida no ano-calendário de 1996, como receita omitida merece algumas ressalvas, como se verá no tópico seguinte.

DO LANÇAMENTO

A tributação da receita omitida está fundada no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, que tem a seguinte redação:

"Art. 43 – Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social – COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP."

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

O Parecer Normativo CST nº 20/84, embora tenha versado sobre tributação de imposto de renda na fonte para responder à consulta formulada pelo contribuinte sobre o alcance do termo 'redução do lucro líquido' contido no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, ao interpretar o dispositivo legal mencionado, delimitou o alcance do termo omissão de receita, nos seguintes termos:

“4. Quanto à segunda indagação proposta, é de ressaltar-se que o comando legal em causa somente tem aplicação nas hipóteses em que a redução no lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, como, exemplificativamente, na omissão de receita proveniente de: saldo credor de Caixa, passivo fictício, suprimento fictício de Caixa, omissão de vendas, notas frias, notas calçadas, custos ou despesas inexistentes. Por outro lado, o dispositivo não é aplicável quando, embora haja redução no lucro líquido, o procedimento adotado pela empresa não propicie qualquer distribuição de valores, como se observa nos seguintes casos, dentre outros: diferença a menor na correção monetária do ativo permanente, apropriação como custo ou despesa de aplicação de capital na aquisição de bens do ativo imobilizado, apropriação de encargo de depreciação maior do que o legalmente admitido e sub-avaliação de estoques.”

As receitas auferidas pela recorrente foram contabilizadas a débito da conta Ativo Diferido e, por consequência, não preencheu os quadros correspondentes à receita bruta, receita líquida, mas também, não preencheu os quadros relativos aos custos, despesas operacionais e as adições e exclusões do lucro líquido para a determinação do lucro real.

O artigo 889 do RIR/94 dispõe:

“Art. 889 – O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

...

III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

...

VI – omitir receitas.”

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

Na conjugação do artigo 889, do RIR/94, com a interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 20/84, emerge claro que a infração cometida pela recorrente estaria classificada na categoria de declaração inexata e não de omissão de receita.

Desta forma, não pode prosperar o lançamento a título de omissão de receitas e se existiu a infração, deveria ser tipificada como de declaração inexata, mas com ressalvas.

Cabem ressalvas porque a Lei nº 6.404/67 dispõe:

“Art. 187 – A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

...

§ 1º - Na demonstração do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.”(destaquei)

Como se vê, a Lei das Sociedades Anônimas determina que os **custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos correspondentes às receitas e os rendimentos devem ser computados na demonstração de resultados.**

Desta forma, a apropriação de receitas que foram registradas no Ativo Diferido, face à interpretação divergente da legislação tributária por parte do sujeito passivo, sem levar em conta os custos, despesas, encargos e perdas, não coadunam com a legislação comercial de regência.

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

O Decreto-lei Lei nº 1.598/77 quando alterou a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, em sua introdução ressaltou que o Presidente da República, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição, e **tendo em vista a necessidade de adaptar a legislação do imposto sobre a renda às inovações da lei de sociedade por ações (Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976)** e estabeleceu em seu artigo 7º que o lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, **com observância das leis comerciais e fiscais.**

Verifica-se, pois, que a Lei nº 6.404/76 é imprescindível para a determinação do lucro real e, portanto, não se pode tributar, apenas, as receitas, sem levar em conta os custos, as despesas operacionais e demais encargos ou perdas.

Desta forma, entendo que a tributação pretendida nos Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não pode prosperar, tal como foi proposta.

As parcelas tributadas como omissão de receitas, a título de abatimentos/Redução/Descontos a Receita Bruta referem-se a seguintes matérias:

CÓDIGO DE CONTA	SUB-CONTA	DESCRIÇÃO DA OPERAÇÃO	VALOR – R\$
311101	991	Prorrogação de entrega	142.767,00
311101	994	Descontos especiais	304.126,00
311101	995	Descontos a funcionários	417.396,00
311101	996	Cupons e créditos promocionais	3.231.097,00
311102	995	Descontos a funcionários	3.688,00
311102	996	Cupons e créditos promocionais	60.697,00
311102	998	Devedores diversos	31.336,00
TOTAL			4.191.107,00

Segundo a recorrente estas parcelas, embora tenham sido contabilizadas como Abatimentos/Reduções/Descontos, em verdade, consistiriam

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

em conta redutora de receitas tendo em vista que pelo sistema operacional adotado pela recorrente não permite a saída de qualquer fita sem que haja um lançamento em conta de receita, ainda que essa saída não produza o efetivo ingresso de recursos no seu patrimônio, não deixando outra alternativa senão a de estornar o valor contabilizado a esse título.

Para subsidiar os esclarecimentos sobre o tema, a recorrente disse mais o seguinte:

“59. Convém salientar que a utilização desse sistema operacional não se dá por livre vontade da Recorrente, e sim por obrigação estabelecida no próprio contrato de franquia, tendo por finalidade proporcionar à franqueadora a transparência e a segurança indispensável ao controle da movimentação do estoque, e dos royalties a ela devidos. Obviamente, esse sistema proporciona segurança de controle não apenas à empresa franqueadora, mas também aos órgãos e autoridades responsáveis pela fiscalização da Recorrente, compreendida aí a fiscalização federal.

...

67. Repita-se que o sistema de controle adotado pela Recorrente não proporciona flexibilidade que permita registrar a saída de uma fita sem que essa saída seja, ao menos em um primeiro momento, registrada como ‘receita de locação’. Por força deste controle, só resta à recorrente a opção de ajustar essa receita mediante estornos, promovidos sempre que um dos eventos acima mencionados ocorra, fato que também não sensibilizou o Sr. Agente fiscal autuante, que passou a autuar a Recorrente a esmo, sem dar a menor importância às peculiaridades do caso.

68. A bem da verdade, a autuação relacionada aos alegados ‘descontos/abatimentos’ decorre da falta de conhecimento da autoridade fiscal, que apesar de todos os esclarecimentos prestados pela Recorrente confundiu uma ‘não receita’ com despesa. Essa ‘não receita’, a rigor, corresponde a uma operação não resultante de faturamento, venda ou locação, que não implica qualquer acréscimo ao patrimônio da Recorrente, a exemplo do que ocorre na cessão gratuita de filmes de vídeo a seus funcionários, ou na permissão para que alguns clientes assistam gratuitamente um determinado número de fitas de vídeo, como contrapartida pela usualidade ou disciplina demonstrada no relacionamento comercial.”

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

Os esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo são relevantes e, em se tratando de simples saídas de fitas de vídeo que não se concretizaram como receitas pelos motivos justificados, não comporta a acusação de omissão de receitas porque não se tratam de receitas.

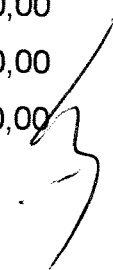
Mesmo que fossem receitas omitidas, ainda assim, a sua tributação não estaria consoante com a legislação de regência conforme análise efetuada relativamente à omissão de receitas caracterizada por diferimento indevido de receitas.

De qualquer forma, uma vez que toda a venda já foi computada como omissão de receitas, os abatimentos/reduções/descontos, se for considerados como receitas omitidas, estar-se-ia apropriando em duplicidade e, além disso, tendo em vista que a base de cálculo do Imposto sobre a Renda é o lucro real, arbitrado ou presumido, não comportaria a quarta modalidade não prevista em lei.

De fato, o Demonstrativo do Prejuízo Fiscal apurado no período-base de 1996, anexado, a fl. 291, do processo original de nº 13808.004052/2001-09, indica uma receita bruta de R\$ 26.095.000,00, não comportando acusação de uma omissão de receita (adicional) de R\$ 4.191.107,00.

Entretanto, no caso dos autos, caberia a cobrança de imposto sobre a renda de pessoa jurídica correspondente a resultados não operacionais (ganhos de capital) pela venda de fitas obsoletas, na forma do artigo 369, do RIR/94, que a recorrente explicitou no Demonstrativo de Prejuízo Fiscal Apurado no Período-base de 1996, anexado, a fl. 291, onde registrou:

RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS	R\$ 4.699.000,00
CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	R\$ 2.323.000,00
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	R\$ 2.376.000,00



PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

Entretanto, o Conselho de Contribuintes como órgão julgador de litígio fiscal não poderia efetuar novo lançamento, com base em elementos de prova carreados aos autos pelo sujeito passivo, que não tenha sido formalizado pela autoridade competente.

De fato, a fiscalização registrou na planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal, a fl. 118, o seguinte título: QUADRO DE OMISSÃO DE RECEITAS – CONTA: RECEITA BRUTA OPERACIONAL – 3111 (discriminação mensal das receitas que ao final totaliza R\$ 26.522.200,00).

Desta forma a autuação fiscal diz respeito apenas às receitas operacionais e, portanto, nesta fase processual, não poderia tributar as receitas não operacionais por se tratar de um novo lançamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

A tributação reflexa correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não subsiste tendo em vista que não foi apurado o lucro líquido no lançamento fiscal e, como decidido no lançamento principal, não foi observado o princípio de emparelhamento de receitas e respectivos custos/despesas, na forma estabelecida no artigo 187, incisos I e II, e § 1º, itens 'a' e 'b', da Lei nº 6.404/67.

Quanto a contribuição para o PIS/FATURAMENTO e COFINS, o decidido no lançamento principal aplica-se aos lançamentos reflexivos, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

Outrossim, ainda sobre o PIS/FATURAMENTO e COFINS, a fiscalização registrou no Termo de Verificação Fiscal, a fl. 111, e após o quadro onde demonstra as receitas mensais e a sua totalização que:

“Ressaltamos que o contribuinte em epígrafe efetuou o recolhimento das contribuições ao PIS e COFINS referente ao período indicado no quadro acima, e foram objeto de análise,

PROCESSO Nº : 10880.001943/2003-04
ACÓRDÃO Nº : 101-94.337

dentro dos procedimentos efetuados nas fiscalizações dos períodos de 1995 a 1997.”

Ora, se as contribuições para o PIS e COFINS sobre as vendas normais já foram recolhidos regularmente, a autuação contida nestes autos correspondem exigência em duplicidade no caso de diferimento indevido e em triplicidade, no caso de abatimento/redução/desconto.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 09 de setembro de 2003



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR