



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

Processo n° 15374.000841/00-47
Recurso n° 162.462
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução n° 105-1.443
Data 17 de dezembro de 2008
Recorrente ARE EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA DF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 19 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR. Ausentes, justificadamente os Conselheiros ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

ARE EMPREENDIMENTOS LTDA, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão contida no acórdão n.º 03-18.563 de 22 de setembro de 2.006, proferido pela 2ª Turma da DRJ em Brasília DF, apresenta recurso voluntário a este colegiado, objetivando a reforma do aresto.

Tratam os autos de exigência de IRPJ, CSLL, PIS E CONFINS relativos aos exercícios de 1997 e 1998, anos calendário de 1996 e 1997, cujos fundamentos bem como a impugnação foram assim relatados na decisão recorrida:

Tratam os autos de lançamentos de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins, consubstanciados nos autos de infração às fl. 121/140, referentes aos anos-calendário 1996 e 1997, com crédito tributário total de R\$ 7.041.214,25 (sendo os juros calculados até 31/07/2000) e redução do prejuízo fiscal de 1997 em R\$ 15.838.868,14.

2. O lançamento decorreu de:

- Omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da concessão de abatimentos e/ou descontos incondicionais concedidos sobre a receita operacional, sujeita a tributação, conforme planilha às fl. 103/104 e 109/110, elaborada com base no livro Razão (fl. 40/97. No Termo de Verificação fiscal anexo aos autos de infração foi ressaltado o fato de que os descontos concedidos sobre o valor facial dos tíquetes (obtido na venda aos clientes), sejam condicionais ou incondicionais, não são dedutíveis, vez que sobre este valor não incide tributos federais, haja vista ser ressarcido ao restaurante credenciado. A autoridade fiscal alertou para o fato de que o valor de intermediação de serviços cobrado da rede de cliente é significativamente inferior ao desconto concedido, logo incide no preço de face;
- Omissão de receitas que deixaram de ser oferecida a tributação, sendo que para o ano 1996, decorrente de levantamento da receita bruta operacional efetuado no livro Razão, conforme demonstrativo anexo, e para o ano 1997, decorrente de receita de tíquetes não retornados ou resgatados;

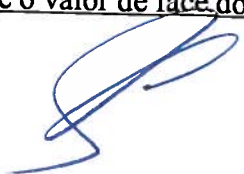


- Glosa de despesas a título de Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas e Serviços, que não constam de levantamento feito com base no razão. São não necessárias. Esta infração não gerou reflexos.

3. Um maior detalhamento dos fatos e dos valores lançados consta do Termo de Verificação e das planilhas demonstrativas das infrações às fls. 98/117. O enquadramento legal está às fls. 123, 125/126, 128, 130, 133, 135, 137e 139.

4. Cientificado do lançamento em 26 de outubro de 2000, conforme ciência no documento à fl. 148, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fls. 160/176, em 27 de novembro de 2000, acostada dos documentos às fls. 177/239, onde alegou, em síntese, o que segue:

- Omissão de receitas decorrente de descontos – não se produziu qualquer prova efetiva, senão algumas planilhas elaboradas pela fiscalização. Sequer há discriminação, dentre as contas que compõe o Razão, daquelas que teriam sido analisadas, afirmando, de forma vaga e genérica, que “conforme levantamento efetuado através do livro contábil Razão”, não teria sido encontrada comprovação da concessão de descontos incondicionais. A importância apontada como omitida em 1996 resulta de uma suposta diferença entre o valor relativo a descontos concedidos informado na DIRPJ e o valor apurado pelo agente fiscal. Contudo, conforme registros contábeis anexados (fl. 187/239), a referida diferença refere-se a despesa de variação monetária de uma dívida sua, que deveria ter sido informada na linha 06/14 da DIRPJ e não na linha 03/10. Tal equívoco não causou qualquer reflexo na apuração das bases de cálculo do IR e da CSLL. Para 1997, o montante lançado como omissão também está devidamente escriturado, conforme balancete anexado (fl. 187/239). Não resta dúvida, com base na classificação contábil e nas faturas emitidas, que a natureza desses descontos é incondicional, sendo dados aos maiores clientes em estratégia mercadológica. O próprio Auditor, no corpo do Termo de Verificação Fiscal, reconhece expressamente a não cobrança de taxa de intermediação de alguns clientes. No caso da Caixa Econômica Federal, a taxa de intermediação era negativa, o que representava, na realidade, um desconto de natureza incondicional sobre o valor de face dos tíquetes;



- Omissão relativa a tíquetes não retornáveis – Conforme balancetes do mês de dezembro de 1996, o valor integral relativo à tíquetes não retornáveis (conta 3471 – R\$ 9.682.629,75) foi informado na DIRPJ/97, ficha 6, linha 12.. Além disso, na planilha fiscal é ignorado o valor registrado no balancete do mês de dezembro de 1996, informado na DIRPJ, R\$ 16.644.319,39, para com base em números calculados pelo Auditor, concluir por uma receita bruta de intermediação de serviços de R\$ 16.692.879,12. Em relação ao ano-calendário 1997, o valor dos tíquetes não retornáveis foi registrado como “Outras Receitas”. Além disso, este valor do tíquete não retornável, embora configure receita, não pode ser considerado faturamento, não sendo base de cálculo do PIS (art. 3º., alínea “b” da LC 7/70) e da Cofins (art. 2º. da LC no. 70/91). Com base nestes dispositivos, a base de cálculo do PIS e da Cofins compõe-se apenas do preço do serviço prestado, qual seja a emissão de tíquetes, cujo valor não se confunde com o valor neles consignados. Apenas é tributável para Pis e Cofins a comissão cobrada na emissão. Especificamente em relação ao PIS, a Lei no. 9.715/98 perdeu sua vigência e pelo fato de ser empresa prestadora de serviço não está sujeita ao PIS na modalidade faturamento, mas ao PIS repique. Além disso, o reconhecimento das referidas receitas para fins de IRPJ e CSLL dependia de cada contrato firmado entre a impugnante e seus clientes, onde ficava estabelecido o prazo de validade de todos os tíquetes. Então era indispensável que o Auditor analisasse, contrato a contrato, o prazo de validade dos tíquetes, de modo a identificar quais, de fato, teriam efetivamente vencido, sendo somente a partir daí considerados não retornáveis e, pois, uma receita;
- Glosa de impostos e contribuições – como se verifica da cópia do balancete, para 1996 o valor de R\$ 1.175.727,69, informado na DIRPJ, está em perfeita consonância com os registros contábeis. Tal valor refere-se ao ISS (a empresa é prestadora de serviços e, portanto, contribuinte do ISS) e à Cofins (inclusive o valor contabilizado é muito próximo ao informado na DIRPJ, ficha 12). Para 1997, o procedimento da fiscalização não foi diferente, ignorando também os valores pagos pela impugnante a título de ISS, bem como não levando em conta os valores informados de Cofins paga na ficha 12 da DIRPJ;

5. Após análise dos autos efetuada em agosto de 2004, verifiquei a impossibilidade de um julgamento adequado em virtude da insuficiência de documentos e demonstrativos anexados pelo sujeito passivo, bem assim pela autoridade fiscal diante dos fatos trazidos por aquele. Então, baixei os autos em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

- Auditor Fiscal –
 - Fato gerador 1997 –
- Elaborar relatório conclusivo quanto à resposta e os documentos apresentados pelo sujeito passivo para demonstrar a escrituração e declaração do valor referente aos tíquetes não retornáveis como “outras receitas”;
- Esclarecer o porquê de não ter lançado a diferença entre o desconto incondicional declarado na DIRPJ, R\$ 8.377.689,98, e o desconto incondicional apurado com base no Razão, R\$ 5.986.040,27 (planilha fl. 110);
- Se considerou, conforme Termo de Verificação às fls. 111/117, que não cabia falar em desconto incondicional sobre o valor de face do tíquete vendido, que não é tributável, e por isso não abateu o valor apurado no razão, por que não fez o mesmo para o fato gerador ocorrido em 1996 (quando abateu R\$ 27.059,98 apurados no Razão) ? Saliente-se que o fundamento para o lançamento que consta no auto de infração é a falta de comprovação do desconto, o que justificaria lançar apenas a diferença;
- Com base em que o Auditor pôde afirmar que todo o desconto foi dado sobre o valor de face de venda do tíquete? O desconto concedido não se referia, pelo menos em parte, à dispensa da taxa de intermediação? Se sim, elaborar planilha desmembrando o desconto, pois a taxa de intermediação foi tributada, não servindo, em consequência, o raciocínio utilizado no Termo de Verificação. Além disso, não há como identificar no auto de infração se todo o desconto glosado incidiu sobre os tíquetes cujos valores de face não foram tributados, ou seja, que incidiu sobre tíquetes resgatados. Como chegou a esta conclusão, a fim de efetuar a glosa integral, com base no fato de que a venda não foi tributada? Provar, mediante apresentação de planilhas detalhadas e conclusivas, bem assim de documentação que as baseou;
- Com base na resposta e documentos apresentados pelo sujeito passivo, elaborar relatório conclusivo quanto ao total de descontos incondicionais dedutíveis, por incidirem sobre receita de venda tributada;
- Com base na resposta e documentos apresentados pelo sujeito passivo, elaborar relatório conclusivo quanto ao total dos impostos e contribuições que poderiam ter sido deduzidos da receita bruta;
 - Fato gerador em 1996 –
- Anexar as fls. do Razão que comprovam os valores apurados nas planilhas às fls. 98/104;
- Demonstrar em planilha, com indicação das fls. do processo referentes às cópias do Razão de 1996 que serão anexadas, como foi obtido o montante de R\$ 16.692.879,12, apurado na planilha à fl. 102, referente à receita de intermediação de serviços;

- Caso, com base em nova análise e nas respostas do sujeito passivo, sejam comprovados todos os descontos, elaborar demonstrativo com o mesmo detalhamento solicitado no item referente ao fato gerador em 1997: parcela do desconto referente a receitas tributáveis, quais sejam, taxas de intermediação e valores de face dos tiquetes não resgatados;
- Com base na resposta e documentos apresentados pelo sujeito passivo, elaborar relatório conclusivo quanto ao total dos impostos e contribuições que poderiam ter sido deduzidos da receita bruta;
- Sujeito passivo – intimar o sujeito para:
 - Fato gerador em 1997 –
 - Demonstrar que efetivamente escriturou e declarou o valor correspondente aos tiquetes não retornáveis como “Outras receitas”;
 - Demonstrar, com indicação das páginas do Razão e anexação de cópias do mesmo, como chegou ao montante de descontos incondicionais de R\$ 8.377.689,98, constante do balancete à fl. 197. Isto porque, conforme cópias do Razão anexadas pelo Auditor Fiscal, todo este montante está dividido entre descontos incondicionais (conta 311710100), R\$ 5.986.040,27, e descontos condicionais (conta 3412800), R\$ 2.391.649,71;
 - Demonstrar, com cópias do Razão e elaboração de planilha com indicação dos números das contas, como foi formado o valor da conta “Impostos Contrib Incidentes” constante do balancete às fls. 197/198, com valor de R\$ 1.137.582,40, que foi declarado como “Demais Impostos e Contr. Inc. S/Vendas e Serv” na DIRPJ. Atentar para o fato de que na planilha à fl. 110, o valor de impostos e contribuições incidentes sobre serviços apurados pelo Auditor, baseado no Razão, foi de R\$ 1.077.556,12, tendo sido lançada à diferença de R\$ 60.026,28. Com base na cópia do balancete anexada pelo sujeito passivo, verifica-se que há diferença entre os valores de Cofins e PIS constantes neste e no levantamento feito pelo Auditor. Para o ISS os valores no balancete e na planilha são iguais.
 - Fato gerador em 1996 –
 - Demonstrar, com cópias do Razão e elaboração de planilha com indicação dos números das contas, como foi formado o valor da conta “Variação Monetária Operações” constante do balancete à fl. 227, com valor de R\$ 5.904.646,92, que foi declarado como desconto na DIRPJ. Atentar para o fato de que a conta 3412800 (do ano de 1997 – vide fl. 51) tem o seguinte nome: “Descontos concedidos cond / **Variação Monetária** cta a pagar”. Então pode ser que aquela conta de variação monetária tenha se originado desta conta de desconto condicional; caso em que a declaração estaria correta, havendo dedução indevida da receita;
 - Demonstrar, com cópias do Razão e elaboração de planilha com indicação dos números das contas, como foi formado o valor da conta “Impostos Contrib Incidentes” constante do balancete à fl. 227, com valor de R\$ 1.175.727,69, que foi declarado como “Demais Impostos e Contr. Inc. S/Vendas e Serv” na DIRPJ. Atentar para o fato de que na planilha à fl. 104, o valor de impostos e contribuições incidentes sobre serviços apurados pelo Auditor, baseado no Razão, foi de R\$ 672.031,49, tendo sido lançada a diferença de R\$ 503.696,20;

6. A diligência foi executada em duas etapas: a primeira, realizada pela Defic/RJ, em decorrência da qual foram anexados os documentos às fl. 253/516, bem assim o Termo de Informação Fiscal a seguir detalhado (fl.517/522); e a segunda, realizada pela Derat/RJ, que intimou o contribuinte ao atendimento da segunda parte das solicitações efetuadas no pedido de diligência (fl. 524/525).

7. O conteúdo do Termo de Informação fiscal foi o seguinte:

- Tiquetes não retornáveis –
 - Em relação ao AC 1996, foi apurado que o contribuinte contabilizou os tiquetes não retornáveis no valor de R\$ 9.682.629,75, tendo oferecido à tributação na ficha 06, linha 12 da DIPJ;
 - Em relação ao AC 1997, foi apurado que o contribuinte contabilizou os tiquetes não retornáveis no valor de R\$ 7.393.080,25, não tendo oferecido à tributação. Reintimado a comprovar o tratamento tributário dado, o contribuinte silenciou;
 - Não procede a alegação do contribuinte quanto à necessidade de se analisar, contrato a contrato, o prazo de validade dos tiquetes, de modo a identificar quais, de fato, teriam vencido. Foram aceitos os lançamentos contábeis;
 - Quando a receita passa a ser não mais a intermediação de serviços, mas o próprio preço de venda dos tiquetes (em caso de não haver o resgate – tiquetes não retornáveis), trata-se de mercadoria, nos termos do art. 191 do Código Comercial. Conforme a LC no. 70/91, é faturamento a receita proveniente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza;
- Desconto Incondicional –
 - Conforme livro Razão, conta 3412800, de janeiro a março de 1997 o contribuinte contabilizou descontos condicionais na ordem de R\$ 2.391.649,71. Nesta conta prevalece o histórico “Referente Faturamento Clientes” (identifica o mês a que se refere);
 - A partir de abril até dezembro de 1997, na conta 311710100, que tem como nomenclatura – Glosas –Deduções da receita Bruta –Descontos Incondicionais – o contribuinte contabilizou descontos na ordem de R\$ 5.986.040,27. Nesta conta há uma miscelânea de históricos,

prevalecendo “Provisão Faturamento Clientes”. Ou seja, o contribuinte provisiona desconto a ser concedido;

- Na constituição do crédito tributário, efetuou-se a glosa da totalidade dos valores utilizados para redução da receita bruta, tanto no AC 1996 quanto no AC 1997, quer porque não há autorização legal para se reduzir da receita bruta descontos condicionais, quer porque não há previsão legal para se reduzir da receita bruta provisão e quer porque na fiscalização em momento algum ficou provada a concessão de desconto na emissão de nota fiscal de venda;
- O contribuinte informou que não há relação entre os descontos condicionais concedidos e a variação monetária passiva;
- O contribuinte informou que não dispõe das notas fiscais emitidas em 1996, não fazendo referência às notas emitidas em 1997. As notas fiscais fariam prova da efetiva concessão do desconto incondicional, haja vista o disposto no art. 227 do RIR/94 e na IN SRF 51/78;
- Os contratos de mútuo apresentados não fazem prova definitiva da existência de despesas de variação monetária. Não foram comprovados a captação dos recursos, os cálculos da variação, os índices aplicados e o efetivo pagamento da variação e da amortização do principal; se é que existiu.

9. Cientificado do Termo de Informação Fiscal em 30/01/2006, o contribuinte apresentou manifestação em 01/03/2006, às fl.526/527, acostada dos documentos às fl. 528/567, com o seguinte teor:

- a manutenção das exigências fiscais não deve prevalecer, ratificando-se em todos os termos a impugnação protocolizada em 27/11/2000;
- em complementação à documentação acostada até a presente data, juntou cópias de notas fiscais emitidas no ano-calendário 1997 com descontos, bem como planilhas relacionadas, evidenciando o desconto incondicional.

10. Cientificado da intimação efetuada pela Derat em 21/03/2006, conforme AR à fl. 524 – verso, o contribuinte apresentou pedido de prorrogação do prazo fixado em 10 (dez) dias. Posteriormente, em 03/05/2006, apresentou novo pedido de prazo suplementar, alegando que, para demonstrar o requerido pela intimação, seria necessário analisar os livros Razão de 1996 e 1997, retidos pela Prefeitura Municipal de Campinas desde 21/088/2001, conforme Termo de Retenção à fl. 581.



A 2ª Turma da DRJ em Brasília DF, através do Acórdão nº 03-18.563 de 22 de setembro de 2006, analisou o lançamento bem como a impugnação apresentada pelo contribuinte e julgou parcialmente procedentes os autos lavrados, tendo ementado a decisão com os seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996 1997.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA DEVIDA. Somente podem ser deduzidos da receita bruta do período os descontos incondicionais escriturados e amparados por documentos fiscais próprios. A ausência destes autoriza considerar os descontos inexistentes. Glosa devida.

DESCONTOS INCONDICIONAIS. RECEITA NÃO TRIBUTÁVEL. INDEDUTIBILIDADE. Não são dedutíveis descontos incondicionais concedidos sobre receitas que não integram a receita bruta do período.

DESCONTOS CONDICIONAIS. INDEDUTÍVEIS. Não são dedutíveis da receita bruta os descontos condicionais concedidos.

IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. GLOSA INDEVIDA. FALTA DE PROVAS. A autoridade fiscal não apresentou provas suficientes de que a receita bruta foi deduzida de impostos e contribuições incidentes sobre vendas e serviços acima do montante escriturado. O balancete apresentado pelo contribuinte faz prova do montante deduzido. Glosa indevida.

RECEITA NÃO TRIBUTADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. A autoridade fiscal não apresentou provas de que o contribuinte teria deixado de tributar receitas decorrentes da intermediação de serviços. Tributação indevida.

RECEITA NÃO TRIBUTADA. RECEITA DE TIQUETES NÃO RETORNÁVEIS. Comprovado pela autoridade fiscal, mediante anexação de cópia do Razão, que o contribuinte deixou de tributar receitas decorrentes de tíquetes não retornáveis. Tributação devida.

CSLL/PIS/COFINS. Por serem lançamentos reflexos do IRPJ, tendo em vista decorrerem de mesma matéria tributável e mesmos meios de prova, aplica-se a estes o disposto no voto para o IRPJ


COFINS/PIS. RECEITA DE SERVIÇO. O valor recebido do valor de face de tíquete alimentação vendido, mas não resgatado pela empresa credenciada que forneceu o alimento, é receita de serviço, fazendo parte, portanto, da base de cálculo da Cofins, nos termos do art. 2º. da LC no. 70/91.

Inconformado o contribuinte apresenta o recurso voluntário de folhas 608 a 624, argumentando em epítome o seguinte.

Faz uma síntese dos fatos.

DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS

I) DOS DESCONTOS CONCEDIDOS – REDUÇÃO DO PREÇO DE VENDA.



Afirma que a única premissa do auto de infração seria de que o livro contábil razão não comprovaria a existência da concessão de descontos incondicionais, e, portanto sendo sequer de forma presuntiva provou-se a retromencionada omissão de receitas.

Traz jurisprudência do 1º CC no sentido de que cabe à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário.

Diz que a acusação de omissão de receita só pode existir quando a certeza das conclusões for absoluta.

Afirma que o livro razão seria apenas um indício que demandaria um aprofundamento da fiscalização, cita jurisprudência contida no AC 101-78.997 e Ac CSRF/01.1.445 a 1.447.

Diz que caberia à fiscalização fazer prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade.

II-OMISSÃO - VALES (TICKETS) NÃO RETORNÁVEIS QUANDO EXPIRADO O PRAZO DE VALIDADE ESTIPULADO NOS CONTRATOS FIMADOS COM OS CLIENTES.

Afirma que o valor fora contabilizado como “outras receitas”, já que de per si não tem natureza de faturamento e, portanto adicionado à base de cálculo do IR e da CSLL.

Afirma serem meros ingressos de caixa, nunca faturamento, visto que seu faturamento é somente aquele relativo à prestação de serviços, não sendo portanto sujeito à incidência do PIS e da COFINS.

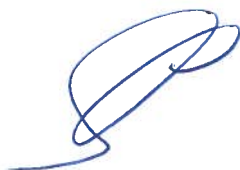
Afirma que como prestadora de serviço estaria sujeita ao PIS REPIQUE e não ao pis faturamento.

Entende correta a atitude de adicionar para fins de COFINS somente o valor da comissão pela prestação dos serviços.

Conclui dizendo que o reconhecimento para fins de IR e CSLL das referidas receitas, dependia de cada contrato firmado entre a recorrente e seus clientes, nos quais ficava estabelecido o prazo de validade de todos os vales (tickets).

Pede o provimento do recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo dele tomo conhecimento.

O contribuinte apresenta nesta fase recursal os documentos constantes dos anexos que podem modificar as exigências originalmente formalizadas através dos autos de infrações.

Conforme artigo 16 § 4º letra “a” do Decreto 70.235/72, tendo o contribuinte demonstrado a impossibilidade da juntada dos documentos nas fases anteriores e assim acolho os documentos determino a juntada aos autos como anexos.

Converto o julgamento em diligência para que a fiscalização examine os documentos juntados bem como sua contabilização e se pronuncie sobre eventual redução do crédito tributário lançado em decorrência da comprovação ora juntada, ou mesmo apresentada no curso da diligência.

Do relatório de diligência dê ciência ao contribuinte para se manifestar no prazo de vinte dias.

Os autos necessariamente deverão ser encaminhados a este Colegiado para continuidade do julgamento.

Sala das Sessões, Brasília – DF, em 17 de dezembro de 2008


JOSÉ CLOVIS ALVES