



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 28 / 05 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

Recorrente : WARNER MUSIC BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA – A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da COFINS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminar rejeitada.**

COFINS. FATO GERADOR. A COFINS incide sobre o faturamento decorrente de vendas e da prestação de serviços.

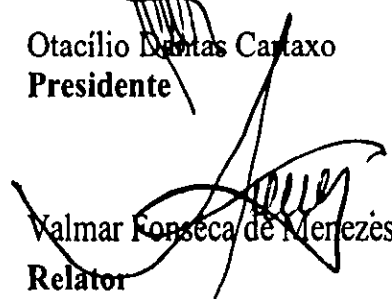
Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **WARNER MUSIC BRASIL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antônio Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e **II) no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003


Otacílio Dantas Caraxo
Presidente


Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.

Imp/cf



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

Recorrente : WARNER MUSIC BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado (fls. 18 a 22), relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, abrangendo os períodos de apuração 01/93 a 07/93, no valor de R\$ 353.244,05, acrescido de multa de ofício de 75%, no valor de R\$264.933,01, e juros de mora, calculados até 31/08/99, no valor de R\$380.523,98, totalizando um crédito tributário apurado de R\$998.701,04. A ação fiscal foi levada a efeito pela DRF/Rio de Janeiro, conforme Termo de Início de Fiscalização às fls. 02.

2. No Termo de Verificação Fiscal às fls. 23/24, o AFRF atuante informa que:

- Verificou a falta de recolhimento da COFINS pela autuada nos períodos de apuração relacionados na autuação;
- Tal constatação decorreu das verificações preliminares efetuadas quando da auditoria do IRPJ, ano calendário 1995;
- Intimada, a empresa justificou a falta de recolhimento (fls. 04 a 08) alegando não ter efetuado vendas de bens e serviços no referido período, uma vez que tais operações foram efetuadas pela BMG Discos Ltda, conforme contrato de cessão parcial de direitos de produtor fonográfico, celebrado em 16/10/90 (fls. 12/17);
- Conforme cláusulas 2ª e 3ª do referido contrato, que discriminam, respectivamente, as responsabilidades da BMG e da Warner nas operações de fabricação de “compact disks”, venda, distribuição e cobrança, cabe à BMG, na qualidade de cessionária, responder pela fabricação, distribuição e cobrança, enquanto à Warner, na condição de cedente, responder em grau de absoluta exclusividade pelas operações de venda;
- Este entendimento se evidencia com a análise das cláusulas 4ª e 5ª do contrato, que tratam da forma de remuneração da BMG e da Warner, tendo a 1ª recebido por seus serviços um percentual variável entre 10,35% e 9,35% sobre o volume de vendas, cabendo à Warner o restante. Tais condições vigoraram até 07/93, tendo sido celebrado novo contrato em 08/93;



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

• Assim, considerando os valores do faturamento da Warner durante a vigência do contrato, procedeu-se ao lançamento do crédito referente às parcelas não recolhidas, com base nos valores tributáveis constantes dos assentamentos contábeis da empresa.

3. A base legal da autuação foi: artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91. A fundamentação legal da multa de ofício proporcional e dos juros de mora encontra-se às fls. 21/22.

4. Após tomar ciência da autuação em 28/09/99, a empresa autuada, inconformada, apresentou, em 28/10/99, a impugnação anexada às fls. 38 a 50, com os seguintes argumentos:

4.1. A impugnante, na qualidade de produtor fonográfico, é detentora de direitos sobre obras fonográficas, reproduzíveis em CD, como definido nos artigos 5º, XI e 93 da Lei nº 9.610, de 19/02/98;

4.2. Foi no exercício do direito de autorizar a reprodução dos fonogramas por ela produzidos, pela primeira vez, que a autuada cedeu à BMG o direito de fabricar e distribuir, no Brasil, os CD a partir de seu repertório;

4.3. A expressão “repertório de fonogramas originalmente produzidos por ela, Warner”, contida no contrato, significa os fonogramas produzidos pela primeira vez (originalmente) pela autuada, que tornou-se seu produtor fonográfico, com o conseqüente direito de autorizar sua reprodução;

4.4. Pelo referido contrato, a autuada fez à BMG a cessão daqueles seus direitos de produtor fonográfico em relação a determinados fonogramas, assim como dos direitos decorrentes de autorização ou licença referente a outros fonogramas, para que aquela empresa pudesse, a partir das matrizes respectivas, fabricar os CD e distribuí-los no território brasileiro;

4.5. O contrato rege a exploração comercial de CD, cabendo à BMG a industrialização e distribuição destes, e à autuada, como produtor fonográfico ou como detentor de autorização para a reprodução em CD de outros fonogramas e venda dos mesmos CD, a cessão à BMG de tais direitos, sem o que esta última não poderia reproduzir industrialmente as matrizes desses fonogramas em CD, nem comercializá-los;

4.6. A cessão de direitos não constitui venda de mercadoria nem prestação de serviços, sendo a autuada unicamente uma cedente de direitos à BMG e, por conseguinte, as quantias por ela auferidas constituem efetivamente retribuição, contra-partida, pela cessão desses direitos;

4.7. O contrato de cessão de direitos funciona, na prática, da seguinte maneira: a autuada entrega à BMG a fita master, que a industrializa, estoca, distribui e fatura os produtos objeto do contrato, em função de um pedido encaminhado



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

pela equipe de vendas da atuada, sendo tal equipe necessária, vez que de outra forma não haveria interesse particular da equipe de vendas da BMG em incrementar as vendas de sua concorrente em detrimento de suas próprias vendas;

4.8. Sobre a soma das faturas emitidas pela BMG, antes de qualquer repasse dos valores devidos por ela à impugnante, isto é, sobre a totalidade do faturamento, são calculados e recolhidos por aquela empresa todos os tributos devidos, inclusive a COFINS;

4.9. Portanto, caso não existisse o referido contrato, o faturamento e a base de cálculo da contribuição seria a mesma, sem qualquer prejuízo para o Fisco;

4.10. Na vigência do contrato em análise, a atuada não emitiu qualquer documento fiscal, não cabendo a ela tal procedimento, mas sim à BMG;

4.11. Caso se entenda que a COFINS ora discutida deva recair na pessoa da atuada, deve-se entender que a contribuição paga pela BMG foi indevida, cabendo ao Fisco a devolução do valor recolhido;

4.12. Em síntese, o contribuinte dos impostos incidentes sobre o faturamento é a BMG, cabendo a cada uma das empresas envolvidas na operação o pagamento do IRPJ e da CSLL, incidentes sobre suas respectivas receitas;

4.13. Considerando o disposto no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, não há como se equiparar a cessão de direitos à venda de mercadorias, afastada a inclusão das quantias recebidas pela dita cessão na definição de receita bruta de venda de mercadorias;

4.14. Igualmente impossível seria a tarefa de enquadrar a cessão de direitos como venda ou prestação de serviços, dada a total dessemelhança entre esses dois atos jurídicos, não estando a atividade da empresa incluída na Lei Complementar nº 56/87, a qual relaciona os serviços sujeitos ao ISS;

4.15. A referida norma não inclui em sua relação a cessão de direitos, seja ela de produtor fonográfico ou de qualquer outro, como fato gerador do ISS, referindo-se apenas a direitos de propriedade artística e autorais;

4.16. Não se alegue que tal lista arrola apenas serviços sujeitos ao ISS, pois ela foi elaborada pelo legislador federal e aprovada por lei complementar à Constituição Federal;

4.17. Pelos motivos expostos, a atuada entende que procedeu corretamente não incluindo na base de cálculo da COFINS os valores auferidos da BMG, uma vez que tais quantias foram recebidas em retribuição por cessão de direitos, não constituindo receitas de venda de mercadorias nem de serviços, mais sim direitos autorais, conforme definido na legislação de regência;



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

4.18. Assim, solicita seja o auto julgado improcedente, ficando a autuada exonerada do pagamento da COFINS, dos juros de mora e demais penalidades exigidos.

5. Posteriormente, em 13/08/2001, a autuada apresentou nova manifestação em complemento à impugnação apresentada anteriormente (fls. 83 a 87), acrescentando a esta novos argumentos, relativos à decadência da autuação.”

adiante: A DRJ no Rio de Janeiro - RJ proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/07/1993

Ementa: COFINS - BASE DE CÁLCULO - CESSÃO DE DIREITOS - Constitui base de cálculo da COFINS a receita oriunda de contrato de cessão de direitos, uma vez que as obrigações definidas no instrumento constituem efetivamente serviços executados pela empresa.

IMPUGNAÇÃO – COMPLEMENTO APRESENTADO FORA DE PRAZO – O complemento intempestivo da impugnação não instaura a fase litigiosa do processo administrativo, em relação aos argumentos nele contidos, não cabendo sua apreciação pela autoridade julgadora.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a autuada recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, inclusive a decadência do lançamento, suscitada na petição complementar.

É o relatório.



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício, independentemente do pedido do interessado. Partindo deste pressuposto, e levando em conta a argumentação aduzida ao processo pela recorrente, entendo que deva a mesma ser apreciada neste julgamento.

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 114.809, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art.147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles, José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 3, fev. 1997, p. 72 e 73.”

No entanto, o artigo 10 da Lei Complementar nº 70, de 31/12/1991, estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

“Art. 45 - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído”.

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.”

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

DO MÉRITO.

A matéria de mérito já foi apreciada pelo Sr. Presidente desta Câmara, o eminente Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, por ocasião do Recurso nº RP/202-0.282, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, em processo referente à mesma recorrente, com identidade de elementos e argumentações, razão por que peço a devida licença aos meus pares para adotá-lo como razões de decidir, pelo que passo à sua transcrição literal:

“(…)



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

Conforme relatado a presente lide consiste em classificar a receita da autuada, como receita de vendas de CDs, ou como contrapartida financeira pela cessão parcial de direitos, como defende a autuada.

Primeiramente, há de se analisar a natureza da operação realizada pela Warner Music Brasil Ltda. (WEA), já que o Contrato de Cessão Parcial de Direitos de Produtor Fonográfico e Outras Avenças (doc. fls. 10/15), firmado entre a autuada. (WEA) e a empresa BMG Ariola Discos Ltda. (BMG), não pode se opor à fazenda pública para modificar a definição do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional, verbis:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”

Dos autos são extraídos os seguintes fatos:

- A Warner Music Brasil (WEA), autuada no presente processo, era detentora de direitos fonográficos;*
- A BMG Ariola Discos Ltda., com base nas matrizes fornecidas pela autuada (WEA), fabricou, armazenou e distribuiu CDs aos varejistas; e, além do mais, efetuou análise de risco de crédito e cobrança;*
- Entretanto, a venda dos respectivos CDs ficaram exclusivamente a cargo da própria Warner Music do Brasil Ltda, nos termos da cláusula 3ª, letra "f" (fls.11).*

Confirmando os fatos acima a autuada afirma às fls. 174:

“Assim, o contrato de cessão de direitos, funciona, na prática da seguinte forma: a Recorrida entrega à Cessionária (BMG) a fita-master, que por sua vez industrializa, estoca, fatura e distribui os produtos objeto do Contrato, em função de um pedido encaminhado pela equipe de vendas da Recorrida.”

Isso posto, não há como se negar que a Warner Music efetivamente realizou a venda dos CDs enquanto que a BMG Ariola prestou os serviços de fabricação, de armazenagem, e de distribuição dos mesmos, e inclusive serviço de cobrança, sendo remunerada por um percentual da venda, como se verifica na cláusula 3ª do contrato de cessão parcial de direitos de produtor fonográfico e outras avenças de fls. 10/15, que transcrevo:



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

"CLÁUSULA 3"

A WEA, na sua condição de distribuidora competirá responder, em grau de absoluta exclusividade por:

a) fornecimento dos fotolitos correspondentes às partes gráficas dos produtos a serem publicados;

b) custo de masterização dos produtos objeto de publicação, serviços gráficos e prensagem dos "Compact Disks";

c) financiamento à BMG através de contrato de mútuo que não renderá juros, do valor a serem suportados por esta na operação de compra dos estoques dos produtos semi-acabados procedentes de terceiros, bem como na aquisição de outras matérias-primas a serem empregadas no processo de acabamento, durante e enquanto tais produtos permanecerem nos depósitos da BMG aguardando a sua inclusão na operação de distribuição;

d) risco de estoque de produtos acabados, semi-acabados e matérias-primas;

e) satisfação dos direitos de Autor e dos demais direitos que lhe são conexos, tais como os direitos de intérprete, os direitos de produtor fonográfico e de coordenação artística;

f) desenvolvimento das operações de venda, através corpo de vendedores próprio, dirigido e mantido pela Wea;

g) pelo ICMS incidente nas operações de venda dos produtos, ainda que satisfeita pela BMG nos termos da cláusula 2ª, letra "g".

Aliás, cabe ressaltar que o autuante, à fl. 02, atesta o recolhimento da COFINS relativamente ao faturamento da BMG Ariola pelos serviços prestados à WEA.

Contra os fatos narrados e devidamente provados nos autos, não há como opor as disposições do contrato de fls. 10/15.

Verifica-se, ainda, que, no contrato de fls. 10/15, as empresas envolvidas negociaram os encargos tributários sobre as operações ali tratadas em diversas cláusulas (cláusula 2ª, letra "e" e "g"; e cláusula 3ª, letra "g", cláusula 4ª, §§ 1º e 2º).

A natureza jurídica da receita obtida pela atuada é de receita de vendas de mercadorias, considerada como faturamento para a incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91.

Pelo exposto, concluo que a atuada realizou operações de vendas de mercadorias (CDs), sem que tenha sido recolhida a COFINS incidente sobre o faturamento correspondente, e voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.



Processo nº : 15374.001938/99-15
Recurso nº : 122.718
Acórdão nº : 203-09.024

Dada a perfeita correlação dos processos, reconhecida pela própria recorrente ao juntar aos autos o Acórdão correspondente àquele julgamento, e de tão bem fundamentadas razões, apenas me resta, pela mesma motivação, decidir no mesmo sentido.

Acresça-se, apenas, que o caso em análise se constituiria, em apertada análise, no caso típico de industrialização por encomenda, previsto no Regulamento de IPI.

Do exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de decadência, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES