

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

Processo nº 18471.000855/2004-91
Recurso nº 158724 Voluntário
Acórdão nº **1102-00.314. – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de setembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente INFOGLOBO COMUNICAÇÕES LTDA
Recorrida 4ª.TURMA DRJ RJ/I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998 e 1999

PAF — PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO — Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF - NULIDADES — Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

IMPOSTO DE RENDA/CSLL - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, que no caso das empresas que optam em apurar seus resultados em base anual, ocorre ao final do ano-calendário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITA. DESCONTOS CONDICIONAIS — COMPROVAÇÃO — O fato da contribuinte alegar que emite as notas fiscais pelo valor líquido, já expurgadas as devoluções, mas que as contabiliza pelo valor bruto menos desconto, sem contudo provar tais fatos, autoriza o lançamento das deduções não comprovadas.

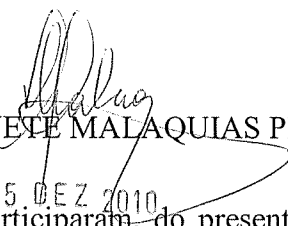
DESPESAS DEVOLUÇÕES CONCEITO E DEDUTIBILIDADE — O argumento de que o fisco estadual desobriga a emissão de nota de entrada dos jornais e periódicos devolvidos, não pode ser oposto ao fisco federal que tem regras específicas quanto à forma de procedimento nesses casos (notas fiscais de entrada e/ou laudos de destruição de inservíveis).

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Súmula Vinculante nº 8,. O Supremo Tribunal Federal consagrou que o prazo decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias, entre as quais de inclui o PIS e a COFINS prevalece aqueles estabelecido no Código Tributário Nacional.

Preliminar de decadência acolhida

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência dos fatos geradores do IRPJ e CSLL para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1998 e para o PIS e COFINS, até o mês de agosto de 1999, no mérito, por maioria de votos NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Frederico que aplicava o artigo 148 CTN. Declarou-se impedido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO –Presidente e Relatora

EDITADO EM:

15 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros, José Sergio Gomes (Suplente convocado) Silvana Rescigno Barreto, Marcos Antonio Pires (suplente convocado) Frederico de Moura Theophilo e João Carlos Lima Junior(Vice-Presidente)

Relatório

Trata-se de lançamentos relativo aos anos-calendário de 1998/9, lavrados para exigências do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 453/486.

O Termo de Constatação Fiscal, fls. 451/2, aponta a ocorrência de omissão de receitas operacionais caracterizada: a) pela falta de comprovação dos valores computados como devolução de mercadorias vendidas; b) falta de comprovação dos abatimentos incondicionais. Enquadramento legal nos respectivos termos.

Ciente em 01/09/2004, apresenta em 01/10/2004, às fls. 500/539, a impugnação instruída com documentos de fls. 540/1152, alegando, em síntese, a preliminar e decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, no período de janeiro a dezembro 1998 e de janeiro a agosto de 1999, nos termos do § 4º. do artigo 150 do CTN.

No mérito, pede observância da imunidade tributária a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal de 1988, e do art. 2º da Lei Estadual nº 547, de 11/06/1982, do Estado do Rio de Janeiro.

Informa que apesar de dispensada de emitir a nota fiscal tem como comprovar a quantidade de exemplares vendidos e devolvidos, por meio de relatório de auditoria elaborado pelo IVC — Instituto Verificador de Circulação. Explica a metodologia do órgão e pede que seja aceito os percentuais aceitos por esta instituição.

Refere-se a incondicionalidade dos descontos concedidos, mas glosados pela fiscalização. Tais descontos independeriam de condição (suspensiva ou resolutória). A concessão ocorria em virtude de vários fatores, a saber: a) volume e regularidade das compras; b) antigüidade e confiabilidade do cliente; c) da pontualidade no pagamento; d) ou ainda em razão eventuais erros na publicação dos anúncios contratados.

A diferença concedida é lançada no boleto bancário sem emissão de nota fiscal, mas tal fato não poderia transmutar desconto incondicional em condicional, até porque ambos são dedutíveis por representarem gastos necessários, nos termos do art. 299 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR/99.

Aduz que esses descontos, em relação a COFINS, e mais especificamente em relação aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 1998, a Lei Complementar nº 70, de 31/12/1991, dispõe, expressamente, em seu art. 2º, parágrafo único, alínea "b", que as vendas devolvidas e os descontos incondicionais devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Quanto ao PIS, mais especificamente em relação aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 1998, o Decreto-Lei nº 2.397, de 21/12/1987, dispõe, expressamente, em seu art. 18, que as vendas devolvidas e os descontos incondicionais devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.



No que tange aos fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos a partir de janeiro de 1999, a Lei nº9.718, de 27/11/1998, dispõe, expressamente, em seu art. 3º, § 2º, inciso I, que os descontos incondicionais devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições em questão. Mesmo sem nenhuma menção às vendas devolvidas, a Administração Tributária vem reconhecendo o direito do contribuinte de excluir tais valores da base de cálculo, tanto nos processos de consulta quanto nos julgamentos de 1º. e 2º. grau.

Reclama da multa de ofício dizendo-a excessiva e da impropriedade da aplicação da taxa SELIC.

Sobrevém a decisão de primeiro grau, fls.1176/1192, acórdão 12-12020, de 29/09/2006, que julga o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1998, 1999 Ementa: ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO. DESCABIMENTO. Ao julgador administrativo não compete discutir a constitucionalidade de leis e atos normativos validamente inseridos no ordenamento jurídico. A apreciação de questões desta natureza constitui matéria reservada ao Poder Judiciário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1998, 1999 Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. O imposto de renda das pessoas jurídicas segue o regime dos tributos lançados por homologação. Existindo pagamento antecipado, o prazo decadencial para que a Fazenda constitua o crédito tributário relativo a eventuais diferenças devidas será de 05 (cinco) anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º. do CTN). Inexistindo, todavia, o dito pagamento, não há simplesmente o que homologar; neste caso, o termo inicial de contagem do prazo extintivo deslocar-se-á para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

DECADÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS. O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir os créditos relativos às contribuições para financiamento da seguridade social só se extingue no prazo de 10 (dez)

anos (art. 45 da Lei nº8.212/1991).

IMUNIDADE CONFERIDA AOS LIVROS, JORNAIS, PERIÓDICOS E AO PAPEL DESTINADO À SUA IMPRESSÃO. ALCANCE DA REGRA CONSTITUCIONAL.

A imunidade conferida aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão (art. 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal de 1988), diz respeito apenas aos impostos que incidem sobre a produção, a circulação e o consumo de tais bens, não afastando os tributos incidentes sobre os lucros e sobre as receitas das empresas que atuam como editoras, distribuidoras e comercializadoras.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1998, 1999 Ementa: IRPJ. DEVOLUÇÕES DE VENDAS REFERENTES A FASCÍCULOS OBSOLETOS. GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. As empresas

editoras, distribuidoras e comercializadoras de jornais, revistas e periódicos podem expurgar de sua receita bruta, para fins de apuração do lucro real, as devoluções de vendas referentes aos fascículos obsoletos. Tais valores, todavia, só serão aceitos como parcelas redutoras da receita bruta quando comprovados por documentos hábeis e idôneos. A existência de lei estadual desobrigando a empresa de emitir documentos fiscais nas operações com os referidos bens imunes não a exime de comprovar os valores lançados na declaração a título de devoluções de vendas.

IRPJ. DESCONTOS INCONDICIONAIS. GLOSA POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. A legislação do imposto de renda admite que a pessoa jurídica exclua da receita bruta os descontos incondicionais, devidamente destacados da nota fiscal ou na fatura. A falta de indicação do desconto na nota fiscal ou na fatura, na medida que em que sujeita a concessão a evento posterior à venda, impede sua dedutibilidade.

MULTA DE OFICIO. Verificada, em procedimento de ofício, a hipótese de declaração inexata, é lícito ao Fisco aplicar a multa de setenta e cinco por cento, calculada sobre a diferença de tributo devido (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996).

JUROS DE MORA. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC. Os débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, que não tenham sido não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos, a partir de 01/04/1995, de juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais (art. 13 da Lei nº 9.065/1995; e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996).

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Ano-calendário: 1998, 1999 Ementa: CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. O que ficou decidido em relação ao auto de infração do imposto de renda aplica-se, no que couber, aos lançamentos dele decorrentes.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 20/10/2006, conforme fls.1193, irresignada, a Contribuinte interpõe o recurso voluntário de fls.1.219/1252, em 21/11/2006, onde repisa os argumentos oferecidos em sede de impugnação.

Argui, em preliminar, o erro da decisão por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda de lançar os créditos tributários, no caso do IRPJ, argumentando a falta de pagamento do tributo e quanto às contribuições sociais, o cabimento do comando do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

No mérito, reclama da decisão por desconsiderar as provas apresentadas no tocante :(a) a devolução dos exemplares não vendidos e o correspondente tributo passível de dedução; (b) os descontos incondicionais não poderem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, por não constarem de nota fiscal.

Pede a revisão do lançamento, a partir da preliminar de decadência do direito da Fazenda de constituir os créditos tributários.

Porque , quanto ao IRPJ, no ano de 1998, realiza pagamentos desse imposto, o que deixou de ser verificado pelas autoridades julgadoras, de modo que a regra decadencial aplicável é a do parágrafo 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

No caso das contribuições, CSLL, PIS e COFINS, também houve pagamentos e que a elas se aplica a regra decadencial do parágrafo 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional e não a regra estabelecida no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, conforme reconhecido pela jurisprudência administrativa e judicial.

No mérito argumenta que houve a devida comprovação das devoluções dos “exemplares encalhe”, os quais não compõem a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. (Fato reconhecido pelas autoridades julgadoras ante as receitas provenientes das revenda de aparas, a partir dos estoques de exemplares encalhados, ou seja, os julgadores reconhecem que os exemplares encalhes existem e que são revendidos como aparas, mas não permitem a dedução dos valores relativos à devolução desses exemplares) (a);

os descontos concedidos são efetivamente incondicionais, independentemente de constarem ou não na nota fiscal, razão pela qual são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (b).

No tocante ao direito refere-se a impertinência do julgado quanto a forma de contagem do prazo decadencial, separa os assuntos na forma da decisão combatida e os repele individualmente.

Ao argumento de falta de recolhimento dos tributos diz que no ano de 1998, conforme verificado pelos julgadores de primeira instância, efetuou recolhimento de antecipações do IRPJ apurado por estimativa e os declarou em sua DIPJ. Talvez a falta de localização pudesse ter se originado nas diversas alterações societárias ocorridas no período.

As irregularidades apontadas nos anos de 1998 e 1999, pertenciam a empresa O GLOBO EMPRESA JORNALÍSTICA BRASILEIRA LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o nº33.100.967/0001-02, que, em 14.12.1998, alterou a sua denominação social para INFOGLOBO COMUNICAÇÕES LTDA.

Esta, por sua vez , em 29.12.2000, foi incorporada pela empresa GLOBOART S/A, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 00.396.253/2001-26, tendo sido aquela empresa extinta. Nessa mesma data, a empresa GLOBOART S/A alterou a sua denominação social para INFOGLOBO COMUNICAÇÕES LTDA, conforme se verifica do Protocolo de Incorporação (doc. 3).

No ano de 1998, a empresa INFOGLOBO COMUNICAÇÕES LTDA não possuía o referido CNPJ, razão pela qual (i) esse não é o número que consta nos comprovantes de recolhimento e (ii) os recolhimentos realizados pela Recorrente não devem ter sido localizados pelas autoridades julgadoras. Pede que sejam considerados esses eventos e que os pagamentos justifiquem a contagem da decadência dentro do comando do § 4º. do artigo 150 do CTN. Colaciona as ementas dos acórdãos Ac. 105-15428, 103022554, do Primeiro Conselho de Contribuintes, em suporte à sua tese.

Repete as mesmas considerações para as contribuições sociais, ante a decretação de inconstitucionalidade do artigo 45 da lei 8212/91. Pede a reformada da decisão para reconhecimento da decadência dos fatos geradores: (i) de IRPJ e CSLL, ocorridos no ano-

calendário de 1998;(ii) de PIS e COFINS, ocorridos no ano-calendário de 1998 e nos meses de janeiro a agosto de 1999.

No mérito, repisa suas razões de impugnação, quanto ao fato da não incidência de tributos sobre vendas canceladas("exemplares encalhados"). Comenta que restara equivocado a conclusão do acórdão combatido, ao entender que não provara a ocorrência dos eventos, porque:

(i) ainda que a Recorrente estivesse dispensada de emitir documentos fiscais, pela legislação do Estado do Rio de Janeiro, por se tratar de empresa imune, deveria possuir outros documentos que mantivessem registros de controle confiáveis acerca das devoluções de exemplares encalhados;

(ii) a legislação federal — Lei 8.846/94, impõe a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente em toda operação de venda de mercadorias ou prestação de serviços;

(iii) os relatórios do IVC — Instituto de Verificação e Circulação não seriam documentos hábeis para a comprovação dos exemplares encalhados, pois as suas conclusões estariam apoiadas em procedimentos meramente estatísticos, realizados por amostragem.

Embora detenha a imunidade dispensada pela Constituição Federal às empresas que realizam atividades de edição e circulação de jornais e periódicos, bem como à legislação estadual que a dispensa de emitir documentos fiscais, não utilizou esses argumentos para eximir-se de comprovar a devolução dos exemplares encalhados, mas tão-somente para demonstrar a impossibilidade de apresentação dos documentos exigidos pela fiscalização, porque não existiam.

Admite que a Lei 8.846/94 impõe a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias e à prestação de serviços. Informa que para cumprir essa determinação, quando vende jornais e periódicos, emite documento equivalente no qual o valor das vendas realizadas já aparece deduzido dos exemplares encalhados. Ou seja, cumpriria a determinação legal. Todavia, no documento que emite, não consta o montante das devoluções de venda, as apresentação desses documentos são insuficientes para comprovação dos exemplares encalhados.

Aqui a razão de ser dos relatórios de auditoria elaborados pelo Instituto Verificador de Circulação ("IVC") (doc. 3 da impugnação), que comprovam o montante dos exemplares encalhados, que foram desconsiderados pelos julgadores de primeiro grau, sob argumento de que as conclusões estariam apoiadas em procedimentos meramente estatísticos, realizados por amostragem, mas tal entendimento seria equivocado.

O IVC é uma organização independente, filiada a ABC - Audit Bureau of Circulations — "Escritório de Auditoria das Circulações", que visa, por meios de técnicas especializadas de auditoria, apurar a circulação de jornais.

Nos relatórios que produziu a apuração das vendas efetivas ocorre através da contagem física dos exemplares nas gráficas, durante a conclusão da produção, e verificação

nas praças diversas do número de exemplares efetivamente vendidos e "encalhados". A diferença máxima admitida pelo IVC entre os dados de circulação apresentados nas informações juradas do editor, ou seja, aquelas prestadas pela empresa responsável pela edição, e o resultado desta auditoria, é de 4%.

Esses relatórios não decorrem de procedimento meramente estatístico, conforme presumido pelas autoridades julgadoras. Servem, contrário senso, como parâmetros de controle interno da contabilidade das empresas jornalísticas, inclusive a sua, para apuração do montante de impressos distribuídos, e, por conseguinte, o volume de receita bruta correspondente. Serve, ainda, para a aferição do quantitativo de exemplares devolvidos, redutores da receita bruta anteriormente reconhecida, e categorizados como "exemplares encalhes".

Ante a dispensa de emissão de nota fiscal, o relatório do IVC é documento hábil e idôneo à comprovação da efetiva quantidade de jornais vendidos, bem como da quantidade de exemplares devolvidos, ou seja, da receita de vendas que deixou de auferir. Ora, sendo comprovadamente conhecidos os montantes dos exemplares encalhados e, portanto, devolvidos, não se pode supor a existência de omissão de receitas, como pretendeu a fiscalização. Traz em defesa da sua tese a ementa do acórdão 104-14.971/97.

Transcreve da decisão o seguinte texto:

• "Ora, no caso em questão, sabe-se que a Interessada efetuava revendas de aparas, a partir dos estoques de exemplares encalhados. De acordo com a portaria ministerial, estaria obrigada a chamar o Fisco a verificar seus estoques, mas não consta que o tivesse feito. Houvesse adotado tal providência, certamente teria conseguido comprovar os valores referentes às devoluções de fascículos não comercializados."

Comenta que com relação à Portaria citada — Portaria MF nº 496/77, reconhece que, de fato, essa norma estabelece procedimentos que deveriam ser adotados quanto aos fascículos obsoletos. Contudo, dita portaria, apesar de vigente foi editada há mais de 30 anos, quando ainda as empresas tinham a possibilidade de manter em estoque os fascículos obsoletos, em condições de serem verificados pelas autoridades administrativas.

No presente caso os exemplares encalhados, objeto da presente discussão, não se referem aos fascículos obsoletos mas a jornais de circulação diária, que não são vendidos, razão pela qual retornam para o estoque.

Aponta a difícil operacionalidade de manter a imensa quantidade de jornais que diariamente são devolvidos, sendo absurdo pretender-se que disponha de um local específico destinado unicamente a acumular esses exemplares encalhes, para que seja objeto de comunicação às autoridades administrativas e fiquem, no mínimo, 10 (dez) dias aguardando a verificação por parte dessas autoridades, motivo suficiente para não mais caber a vigência de tal norma.

Fala, ainda, que a própria Administração Pública não dispõe de pessoal que possa verificar diariamente, pois, nessa hipótese, teria que ser diária a verificação do estoque referentes aos exemplares encalhados. Estaria se pretendendo movimentar toda uma máquina administrativa para uma simples operação de devolução de vendas, que ocorre diariamente nas empresas jornalísticas.

Assim, ainda que não tenha, por absoluta impossibilidade procedimental sua e da Administração Pública, adotado os procedimentos previstos na Portaria MF nº 496/77, os documentos por ela apresentados já são suficientes para comprovar as devoluções de vendas que foram consideradas como omissão de receitas.

Mesmo se assim não fosse, a autoridade lançadora não poderia proceder à constituição do crédito tributário como se não tivesse qualquer encalhe, ou seja, que todos os exemplares dos jornais publicados fossem sempre vendidos.

Pede, em homenagem aos princípios da legalidade e da verdade material, que não se aceite que a possibilidade da tributação por arbitramento se converta em tributação arbitrária, pela qual a autoridade lançadora parta de pressupostos notoriamente falsos, como o de que todos os exemplares produzidos pela Recorrente fossem sempre vendidos ao leitor.

Ainda, se entender a autoridade administrativa que os documentos apresentados não merecem fé, pode e deve, com base no artigo 148 do Código Tributário Nacional, proceder ao arbitramento, mas de acordo com critérios pelos quais o valor do tributo exigido se aproxime, o mais possível, da verdade.

Este o motivo do Conselho rejeitar critérios arbitrários de arbitramento, como demonstram as decisões proferidas nos acórdãos 105-15661 26/04/2006, Acórdão 101-92138 04/06/1998, dos quais reproduz as ementas.

Argumenta a incoerência na decisão ao reconhecer a revenda de aparas, a parte dos encalhes ocorridos. Pergunta, como pode, então glosar as despesas com esses exemplares?

Expõe que “ou possui exemplares encalhados, sendo os respectivos valores dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, da CSLL do PIS e da COFINS, os quais são revendidos como aparas, ou a Recorrente não possui exemplares encalhados, o que justifica a suposta omissão de receitas imputada no auto de infração ora questionado, e, conseqüentemente, não possui receita da revenda de aparas relativas aos exemplares encalhados.”

Absurdo é tributar a suposta venda de exemplares que ficaram encalhados, em relação aos quais não teria conseguido comprovar que houve devolução de vendas e, ao mesmo tempo, reconhecer que revendeu as aparas e tributou as correspondentes receitas. Para comprovar essa afirmação apresenta:

(i) listagem de todas as notas fiscais do ano-calendário de 1998, que tem por objeto a revenda de aparas a partir dos exemplares encalhados (doc. 7);

(ii) cópia do livro razão das contas contábeis relativas à revenda de aparas a partir dos exemplares encalhados (doc. 8);

e (iii) cópia das notas fiscais, do mês de novembro de 1998, referentes à revenda de aparas a partir dos exemplares encalhados (doc. 9).

Informa que, diante do grande volume de revenda, apresentou mera listagem das notas fiscais de venda de aparas. No entanto, caso se considere que há a necessidade de apresentação de outros documentos, inclusive, da cópia das referidas notas fiscais, que

comprovam a revenda das aparas, deve determinar a realização de diligência, visando evitar o cerceamento do seu direito de defesa.

Ajunta que a manutenção do lançamento importará em verdadeiro bis in idem e enriquecimento sem causa da Fazenda Pública uma vez que está sendo exigido os tributos em questão sobre a venda das mesmas mercadorias, como se fosse possível à Recorrente alienar os jornais e depois revendê-los como aparas.

Pede, em relação a este item, que sejam aceitas as devolução de vendas com base nos relatórios de auditoria do IVC, os quais são documentos hábeis e idôneos, porque também demonstrara que os exemplares encalhes foram objeto de posterior revenda como aparas, portanto, descabendo a presunção de omissão de receitas.

No tocante à exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS, a decisão também manteve o lançamento, sob argumento de que os mesmos não constaram das notas fiscais emitidas.

Repisa os argumentos expendidos para o IRPJ, para dizer que demonstrara a improcedência do entendimento manifestado pelas autoridades administrativas acerca da necessidade de que o desconto esteja previsto na nota fiscal ou fatura para ser considerado incondicional.

As empresas, de um modo geral, utilizam-se dos chamados “descontos liberalidade” concedido após análise de diversos fatores objetivos e subjetivos, a fim de atingir o resultado final, que é o incremento da venda de seus produtos.

Estes podem ser: condicionais, significando aqueles que estão diretamente atrelados a um conceito de despesa operacional e que estejam vinculados a um evento futuro e incerto; ou (ii) incondicionais, ou seja, aqueles que independem da ocorrência de qualquer outro fato e consumado no momento da ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes sobre a referida operação.

Transcreve de Hugo de Brito Machado o texto que diz apresentar perfeita diferenciação entre descontos condicionados e incondicionados:

"Desconto concedido sob condição é aquele cuja efetividade fica a depender de evento futuro e incerto. É assim, por exemplo, o desconto para pagamento em certo prazo, inferior ao concedido ao comprador.

Ainda que acertado no momento em que se realiza a operação, sua efetividade fica a depender da vontade do comprador. O pagamento no prazo estabelecido para gozo do desconto é opção sua. Não será imputável pelo fato de não exercê-la.

(...)

Desconto incondicional é aquele cuja efetividade não fica a depender de evento futuro e incerto. Efetiva-se desde logo, de sorte que há de ser considerado na determinação do valor da operação da qual decorre a circulação da mercadoria" (grifos das razões oferecidas)

A demonstração da diferença entre estas espécies de descontos é fundamental para caracterização de que a Contribuinte, no exercício de suas atividades, concede descontos incondicionais a seus clientes. Tais descontos são praticados em duas hipóteses:

a) em razão da qualidade do cliente, contrata descontos incondicionais em determinado percentual quando da efetivação da venda dos jornais e periódicos, mas quando a nota fiscal é emitida consta o valor líquido da venda dos jornais e periódicos, já deduzido o desconto incondicional concedido. Apesar da informação constar dessa forma na nota fiscal, em sua contabilidade, reconhecia o valor total da receita e, posteriormente, deduzia dessa receita, conforme lhe permite a legislação, os descontos incondicionais concedidos;

b) no segundo caso, quando a Recorrente é informada por seus clientes de que a publicação de um determinado anúncio saiu de forma diversa da contratada, ou seja, com equivoco de informações, visando corrigir o erro, a Recorrente diminui o valor da ficha de compensação bancária correspondente.

Em nenhum dos casos emite nova nota fiscal com o valor do desconto comercial efetivamente concedido. No entanto, o mero descumprimento de obrigação formal não pode gerar a cobrança de tributo ou mudar a natureza da operação.

Ainda, pela descrição dos descontos concedidos, não pode restar dúvida de que se trata de hipóteses de descontos comerciais incondicionais, na medida em que independem de qualquer evento futuro e incerto.

Desse modo equivocado o entendimento das autoridades julgadoras, assim como a fiscalização que, desconsiderando os conceitos de descontos incondicionais e condicionais, entenderam que os descontos concedidos pela Recorrente não poderiam ser incondicionais.

Destaca o caráter acessório da emissão da nota fiscal, nos termos da doutrina de Roque Antônio Carrazza, ao tratar do seu preenchimento, enfatiza que esse é um documento meramente acessório:

"A nota fiscal é simplesmente o documento onde fica consignado o valor da operação mercantil realizada, e, por via de consequência, o valor do ICMS a pagar. Assim, deve registrar o verdadeiro valor da operação, para que a cobrança do imposto se perfaça corretamente.

No entanto, a eventual circunstância de apresentar irregularidades ou omissões não impede que o contribuinte desfrute, por inteiro, do seu direito constitucional subjetivo de recolher exatamente o montante devido a título de ICMS.

Noutras palavras, imperfeições ou lacunas no preenchimento deste documento não são fatos impeditivos ao correto recolhimento do tributo em exame, nem impedem que um pagamento indevido venha a ser recuperado.

(...)

Se, porém, forem preenchidas de modo inadequado; nem assim o contribuinte pode ser prejudicado no que se refere ao quantum debeatur.

Adianta-se para dizer evidente que o desconto comercial tem características peculiares. Demonstrara que não se transforma automaticamente em desconto condicional pelo

simples fato de constar na nota fiscal emitida, tal desconto (incondicional ou comercial) apresenta conceito distinto do desconto condicional ou financeiro.

Também cabível considerar que todo desconto, a princípio, é incondicional, só podendo ser considerado condicional, caso seja definido um evento futuro ou incerto que vincule a sua concessão.

Tendo a fiscalização considerado que os descontos concedidos seriam condicionais, caberia a ela demonstrar a qual condição a concessão desses descontos estaria vinculada. Não o fazendo, considera-se a regra geral de que todo desconto é incondicional.

Nesse passo, demonstrado que se trata efetivamente de descontos incondicionais, independente de constarem ou não nas respectivas notas fiscais, o que sequer foi refutado pela decisão, os descontos concedidos devem ser deduzidos na apuração do IRPJ e da CSLL e excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS. Por essa razão, deve ser reformada a decisão que manteve o lançamento em questão.

Ajunta que, em relação ao IRPJ e à CSLL as autoridades julgadoras deveriam ter observado, ainda, que, sejam eles condicionais ou incondicionais, representam despesas dedutíveis, na medida em que são necessários à sua atividade e à manutenção da sua fonte produtora, nos termos do artigo 299, do RIR/1999, na linha de decisões administrativas que cita.

Pede que seja reformada a decisão para que se declare improcedente o lançamento tributário.

Despacho de fls.1480 encaminha os autos ao CARF. Às fls.1481/1481 há pedido de desarrolamento de bens, com fundamento no artigo 2º, do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09/2007. Despacho de fls.1489 devolve os autos para julgamento. Por sorteio, os recebo para relato.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Ivete Malaquias Pessoa Monteiro , Relator

O Recurso é tempestivo e dele conheço.

Trata-se de lançamentos relativo aos anos-calendário de 1998/9, lavrados para exigências do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 453/486, cuja ciência se dá em 01/09/2004, apuração de lucro na forma de real anual (fls.05 e 60).

O Termo de Constatação Fiscal, fls. 451/2, aponta a ocorrência de omissão de receitas operacionais caracterizada: a) pela falta de comprovação dos valores computados como devolução de mercadorias vendidas; b) falta de comprovação dos abatimentos incondicionais.

A contribuinte oferece a preliminar de decadência para constituir os créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a dezembro de 1998 e de janeiro a agosto de 1999.

Embora a autoridade de 1º. grau não tenha acolhido tal argumento, o revejo nessa assentada, porque a Contribuinte, junto às suas razões de recurso, traz os recolhimentos realizados pelas pessoas jurídicas que foram incorporadas ao longo do tempo. Também, por outro lado, os valores constaram da DIPJ, o que significa dizer, que eram débitos confessados, por isto entendo cabível o comando do § 4º. do artigo 150 e reconheço a decadência do imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da CSLL para o ano calendário de 1998.

Em relação ao ano calendário de 1999, não cabe se falar na decadência, porque examinando-se a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2000 apresentada pela Interessada, observa-se que a empresa optou pela tributação com base no lucro real anual (cfr. Ficha 13A, às fls. 72), o que significa dizer que o fato gerador ocorreu em 31/12/1999. Quer contemos o prazo decadencial segundo o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, quer o façamos de conformidade com o art. 173, inciso I, do mesmo código, o fato inquestionável é que a Fazenda constituiu o crédito tributário em tempo hábil.

Já com relação às contribuições sociais e o cabimento do comando do artigo 45da Lei 8212/1991, tal conclusão não mais se sustenta, vez que também seguem o que dispõe o § 4º, do artigo 150 do CTN, a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, STF verbis:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes Presidente” (DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Deste modo não prosperam as razões expendidas neste item, pela autoridade de primeiro grau.

Como as exigências para o PIS e a COFINS são mensais e tendo em vista que os lançamentos dizem respeito aos anos de 1998 e 1999 e a ciência ocorreu em 01/09/2004, decaiu o direito da Fazenda Pública constituir os créditos referentes a essas exações, até o mês de agosto de 1999.

Quanto ao mérito, propriamente dito vejo que a decisão não merece qualquer reparo.

O primeiro item da autuação diz respeito às devoluções de vendas decorrentes de exemplares encalhados. Os valores foram glosados pela Fiscalização sob a justificativa de que a empresa autuada não teria conseguido comprová-los com documentos hábeis e idôneos.

Aqui esclarecem as razões oferecidas que não invocou a imunidade concedida aos periódicos como forma de se eximir de comprovar as devoluções, mas tão somente para “demonstrar a impossibilidade de apresentação dos documentos exigidos pela fiscalização, porque não existiam”. Ou seja, admite que não apresentou os documentos.

O argumento utilizado nas razões de recurso para afastar a aplicação da portaria MF nº 496, de 13/09/1977, porque a Receita Federal não teria estrutura para dar cumprimento ao seu comando, não avança.

Esta portaria define o modo pelo qual as editoras baixarão dos seus estoques os valores correspondentes aos custos dos fascículos não comercializados ou devolvidos, por falta ou esgotamento de mercado e exige que elas mantenham os estoques de exemplares encalhados em condições de verificação, por parte do Fisco. Determina que os Contribuintes cientifiquem previamente a Receita Federal toda vez que pretenderem inutilizá-los, destruí-los, reaproveitá-los como matéria-prima ou revendê-los.

E a Recorrente, em nenhum momento processual, sequer tentou utilizar-se dessa possibilidade, o que fragiliza seus argumentos.

Embora a Recorrente admita que a Lei 8.846/94 impõe a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias e à prestação de serviços, informa que não observou tal mandamento.

Em substituição a este comando, quando vende jornais e periódicos, emite “documento equivalente”, o qual retrata o valor das vendas realizadas já deduzido dos exemplares encalhados.

Ou seja, a Recorrente supostamente cumpre a determinação legal, no entanto, no documento por ela emitido não consta nenhum apontamento que diga os valores das devoluções de venda, de modo que a apresentação desses documentos não se mostram suficientes para comprovação dos “exemplares encalhes”.

A contribuinte quer opor ao fisco os relatórios de auditoria elaborados pelo Instituto Verificador de Circulação ("IVC") (doc. 3 da impugnação), que comprovariam o montante dos exemplares encalhados,

Concordo com a decisão combatida que vê nos relatórios de fls.556/594 documento inábil para conferir certeza ao procedimento da recorrente quanto às devoluções de vendas, somente porque suas conclusões se baseiam em procedimentos estatísticos realizados por amostragem.

Reproduzo da decisão combatida os seguintes trechos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF / 8º RF / DISIT / N 207, de 24/10/2003, que trata da matéria, assim recomenda:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ementa: IMUNIDADE. LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS.

A imunidade constitucional referente aos livros, jornais, periódicos e ao papel destinado à sua impressão diz respeito aos impostos que incidem diretamente sobre esses bens, não se estendendo aos resultados auferidos pelas pessoas jurídicas que atuem na sua comercialização e/ou industrialização, as quais se sujeitam às normas tributáveis aplicáveis às pessoas jurídicas em geral — Dispositivos Legais: Art. 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal; art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN); Parecer Normativo CST nº 1.018, de 1971.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte— Simples Ementa: IMUNIDADE. NOTA FISCAL. OBRIGATORIEDADE.

Para efeito da legislação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, a pessoa jurídica deverá emitir nota fiscal, recibo ou documento equivalente no momento da efetivação da operação de venda de mercadorias, ainda que imunes e optantes pelo Simples — Dispositivos Legais: Art. 10 da Lei nº 8.846/1994.

(...)

Para concluir que como nos autos não há quaisquer documentos capazes de comprovar, de forma segura, os valores de devoluções de vendas originados de exemplares encalhados, não prospera a pretensão de que se restaure a dedução deste item.

No que tange aos valores lançados, na declaração, a título de descontos incondicionais tais valores foram glosados pela Fiscalização, sob a justificativa de que não contavam das respectivas notas fiscais e/ou faturas. As razões oferecidas afirmam que:

a) em razão da qualidade do cliente, contrata descontos incondicionais em determinado percentual quando da efetivação da venda dos jornais e periódicos, mas quando a nota fiscal é emitida consta o valor líquido da venda dos jornais e periódicos, já deduzido o desconto incondicional concedido. Apesar da informação constar dessa forma na nota fiscal, em sua contabilidade, reconhecia o valor total da receita e, posteriormente, deduzia dessa receita, conforme lhe permite a legislação, os descontos incondicionais concedidos; (Grifos do voto)

b)a fiscalização considerou que os descontos concedidos seriam condicionais, portanto, caberia a ela demonstrar a qual condição a concessão desses descontos estaria vinculada. Não o fazendo, considera-se a regra geral de que todo desconto é incondicional;

c)demonstrara que se trata efetivamente de descontos incondicionais, independente de constarem ou não nas respectivas notas fiscais, não restando dúvida de que os mesmos devem ser deduzidos na apuração do IRPJ e da CSLL e excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Todavia, os fatos não se compaginam com as afirmações acima transcritas. O lançamento não se dá por presunção e, portanto, não comporta inversão do ônus da prova para o fisco, como pretenderam as razões oferecidas.

No segundo caso, quando a Recorrente é informada por seus clientes de que a publicação de um determinado anúncio saiu de forma diversa da contratada, ou seja, com equívoco de informações, visando corrigir o erro, a Recorrente diminui o valor da ficha de compensação bancária correspondente.

Não alcanço onde está a incondicionalidade do desconto neste caso, o que há de mais incerto que se entregar a mercadoria diferente da contratada?

A modalidade consignada pela Recorrente mostra que os descontos concedidos, são de natureza comercial mas condicionado a um erro, diferença e, portanto, dependente de evento futuro e incerto.

Por outro lado causa estranheza a forma como a Contribuinte pretende personalizar sua contabilidade. Nada de anormal que conceda os descontos em questão. E se não os destacava na nota fiscal, neste caso, (pois no anterior informava que faturava a nota pelo valor líquido e na contabilidade consignava o bruto e o desconto), não obstante os abatia dos boletos bancários a serem pagos pelos clientes, mas também não consegui identificar na contabilidade tais eventos para opô-los ao fisco.

A liberdade de contratar é livre e garantida na Constituição Federal. Nesta esteira a legislação do imposto de renda admite que tais descontos possam ser excluídos da receita bruta, mas apenas quando sejam incondicionais e estejam expressamente indicados na respectiva nota fiscal ou fatura (art. 12, § 1º, do Decretolei nº 1.598, de 26/12/1977, matriz legal do art. 280 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 —RIR/99; c/c o item 4.2 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 03/11/1978).

No caso concreto, a própria Interessada reconhece que os descontos por ela concedidos não vinham destacados no momento da emissão das notas fiscais, só constando dos boletos bancários posteriormente emitidos, procedimento incompatível com o requisito de incondicionalidade, que exige que o desconto esteja perfeitamente identificado e quantificado no momento da venda, não podendo sofrer alterações em função de eventos posteriores. Por isto não cabe a elasticidade pretendida pela Contribuinte para o conceito de “incondicionalidade”.

Aqui o que se tem nos autos é análise de matéria de prova, Além do princípio do livre convencimento do julgador, a doutrina, através da lição de Suzy Hoffman também aponta que ¹, “prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato”.

E citando Paulo de Barros Carvalho esclarece:

"Se os fatos são entidades linguísticas, com pretensão veritativa, entendida esta cláusula como a utilização de uma linguagem competente para comprovar o consenso (Habermas), os fatos jurídicos serão aqueles enunciados que puderam sustentar-se em face das provas em direito admitidas.

Aqui no hemisfério do direito, usar competentemente a linguagem significa manipular de maneira adequada os seus signos e em especial a simbologia que diz respeito às provas, isto é, as técnicas que o direito positivo elegeu para articular os enunciados fáticos que opera. De ver está que o discurso

¹ HOFFMANN, Suzy Gomes. Teoria da prova no Direito Tributário, Campinas, Coppola Editora, 1999, págs. 67 e 68.

prescritivo do direito posto indica, fato por fato, os instrumentos credenciados para constituí-los, de tal sorte - os acontecimentos do mundo social que não puderem ser relatados com tais ferramentas de linguagem não ingressam nos domínios jurídicos, por mais evidente que sejam. O sistema do direito positivo estabelece regras estruturais para organizar como fatos e situações existenciais que julga relevantes. Cria com isso, objetivações, mediante um sistema articulados de símbolos que vão orientar os destinatários quanto ao reconhecimento daquelas ocorrências."

Desta forma, quanto ao mérito, não merece reparos a decisão combatida.

O mesmo destino devem seguir os lançamentos reflexos, porque a matéria de mérito é a mesma e os argumentos expendidos a estes se estendem.

Nesta ordem de juízos, dou parcial provimento ao recurso reconhecer a decadência do IRPJ e CSLL para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1998 e para o PIS e COFINS, até o mês de agosto de 1999.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO