



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10073.000172/95-27
Recurso nº. : 138.518
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1992
Recorrente : R. STELLA C. DE MELLO (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em FORTALEZA/CE
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.622

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Não ocorre a prescrição intercorrente quando houver a interposição de impugnação no prazo legal - A impugnação e o recurso suspendem a exigibilidade do crédito tributário - Desta forma, não ocorre a prescrição, mesmo que entre a impugnação e o recurso e as respectivas decisões, haja um prazo superior a 5 (cinco) anos.

IRPJ - MICROEMPRESA - ISENÇÃO ESCOLA DE ENSINO REGULAR - A pessoa jurídica que se dedica à atividade de ensino regular não pode se aproveitar do favor fiscal da isenção, previsto para as microempresas.

MICROEMPRESA - LUCRO - ARBITRAMENTO - O contribuinte que não faz jus ao benefício da isenção, conferido às microempresas, e que não mantém escrituração com observância das leis comerciais e fiscais sujeita-se à tributação pelo lucro arbitrado, fixado, *in casu*, sobre a receita conhecida, segundo os dados fornecidos pelo próprio contribuinte.

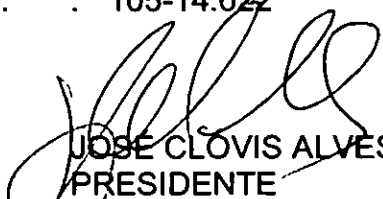
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por R. STELLA C. DE MELLO (FIRMA INDIVIDUAL).

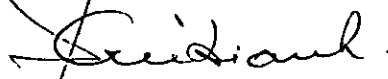
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

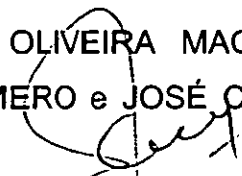
Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

Recurso nº. : 138.518
Recorrente : R. STELLA C. DE MELLO (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

"Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls.08/13) e reflexos, Programa de Integração Social – PIS/Faturamento (fls.14/17), Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial/Faturamento (fls. 18/21), Contribuição Social (fls. 22/25) e Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 26/29) para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1991, exercício de 1992 no valor total de 76.434,44 Ufir, incluindo encargos legais.

"As infrações apuradas pela fiscalização estão assim relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais do Auto de Infração principal, fls. 09/10 e no Termo de Desenvolvimento de Ação Fiscal, fls. 06/07:

"Lucro Real - Omissão de Receitas – Valor apurado pela digitação dos documentos apresentados pela empresa, conforme Termo de Desenvolvimento de Ação Fiscal.

"Arbitramento – Prestação de Serviços Gerais - Receita Operacional Apurada – O arbitramento se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este declarado pelo próprio contribuinte, conforme Termos de Intimações, datados de 27/12/94 e 03/02/95 e cartas respostas.

"Os dispositivos infringidos e as penalidades aplicáveis do Auto de Infração principal e seus reflexos encontram-se descritos às fls. 09/10, 12/13, 15, 17, 19, 21, 23, 25, 27 e 29.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

"Inconformada com as exigências, das quais tomou ciência em 20/02/1995, fls. 08, 14, 18, 22 e 26, a contribuinte apresentou impugnação em 22/03/1995, fls. 52/69, trazendo, em síntese, as seguintes alegações transcritas:

"Os Autos de Infração foram motivados pela não aceitação da condição de microempresa da autuada, sob a alegação de que o artigo 3º, inciso VI, da Lei nº 7.256/84 exclui dos benefícios dessa Lei as empresas prestadoras de serviços profissionais de professor.

"Entretanto, as exclusões de que trata o inciso VI do artigo 30 da Lei nº 7.256/84, refere-se às atividades desenvolvidas por profissionais liberais, ou seja, aqueles que prestam, individualmente, serviços profissionais de professor (art. 30 e art. 97, parágrafo 2º do RIR/80 e art. 127, parágrafo 2º, alínea a do RIR/94).

"Como os profissionais liberais que prestam serviços individualmente são tributados na pessoa física, a exclusão que a Lei nº 7.256/84 faz atinge, apenas, às empresas organizadas sob a forma de sociedade civil, que são aquelas em que profissionais de uma mesma área ou não, se agrupam com objetivo de prestar serviços individuais, e em que os resultados são tributados pelo IRPF.

"A autuada é uma empresa individual que executa seus serviços com o concurso de empregados (professores e auxiliares contratados regularmente), sendo, portanto, empresária do ensino e não profissional do ensino que exerce suas funções individualmente.

"Para as empresas de ensino a lei nenhum óbice coloca ao seu enquadramento como microempresa, entendimento que encontra guarida nos Acórdãos nºs 9223/92 e 106.3431/91 do 1º CC.

"No levantamento efetuado pelo fisco, chegou-se ao valor de Cr\$ 35.295.540,00. Entretanto, na determinação desse valor, a fiscalização deixou de excluir valores correspondentes a várias rubricas, tais como: descontos concedidos sobre o valor da mensalidade, provenientes da existência de dois filhos matriculados na escola; gratuidade, no caso de três filhos, filhos de professor e de funcionários; abatimentos com proporcionalidade, diferenciada em face da condição sócio-econômica dos pais dos alunos; e, evasões e inadimplências.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

“A não exclusão dos valores correspondentes a essas rubricas, provocou um acréscimo na receita bruta utilizada pelo fisco para efeito de cobrança dos tributos e contribuições teoricamente devidos, da ordem de Cr\$ 7.036.779,00, implicando, necessariamente, na redução da base de cálculo para Cr\$ 28.258.761,09, conforme demonstrado na planilha de fls. 55/66.

“É de se enfatizar que o valor real do faturamento encontra-se dentro do limite de isenção do IR para microempresas, na época no valor de Cr\$ 30.000.000,00 por ano.

“Ainda que se considere a receita bruta encontrada pelo fiscal autuante, hipótese admitida apenas para argumentar, como se tratava do primeiro exercício em que a receita bruta ultrapassou o limite de isenção, a base da cobrança deveria ser o excesso de receita sobre o limite da isenção (art. 9º, parágrafo único, da Lei nº 7.256/84).

“Diante da omissão do fisco na execução do procedimento fiscal, apontada e demonstrada no tópico anterior, cuja comprovação é impossível de ser anexada, aos autos em face da grande quantidade de documentos em que se fundamentou, para que a autuada não venha a ser prejudicada, requer a baixa do processo em diligência, com fulcro no Decreto-lei nº 70.235/72, sob pena de sua negativa configurar cerceamento de defesa do contribuinte.

“O autuante desdobrou a cobrança do IRPJ em duas partes: lucro real, por omissão de receita e lucro arbitrado sobre a receita bruta.

“Apenas para argumentar, admitindo-se, no campo das hipóteses, as condições para arbitramento efetuado, é de se indagar em que momento ficou configurada a omissão de receita que justifique a base de cálculo na proporção de 50%, da receita bruta, como lucro líquido, sobre a qual incidiu o IRPJ de 30%.

“Contraditoriamente, a seguir, procedeu-se ao arbitramento do lucro, considerando como base de cálculo o mesmo valor que anteriormente considerara-se omitido. Ora, uma vez tributada a totalidade da receita bruta não há que se falar em omissão. O conceito de omissão de receita pressupõe o estabelecimento de diferença



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27

Acórdão nº. : 105-14.622

obtida através da comparação de valores, um tido como certo e o outro, de montante menor, oferecido à tributação. A diferença configuraria a omissão de receita.

“Entretanto, não é esta a situação demonstrada nos autos. Ao contrário, o arbitramento do lucro sobre a totalidade da receita bruta elide, sem qualquer sofisma, a possibilidade de omissão de receita. Portanto, o procedimento adotado pela fiscalização caracteriza a dupla cobrança do IRPJ, bitributando o mesmo fato gerador.

“Quanto aos lançamentos de PIS e Finsocial, levando-se em conta as exclusões omitidas pelo fiscal autuante, conforme demonstrado anteriormente e considerando-se, ainda, como certo o enquadramento da autuada como microempresa, incabível a cobrança do PIS e do Finsocial.

“Quanto ao lançamento de Imposto de Renda na Fonte, o autuante aplicou a alíquota, de 25% sobre a totalidade da receita bruta. A base de cálculo do IRRF é o rendimento atribuído aos sócios ou ao titular da empresa. Assim, se fosse devido esse tributo, necessariamente teria que ser recalculado.

“Já com relação ao Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, de início, é de se contestar o valor apurado como sendo o rendimento tributável, uma vez que não mantém qualquer consonância com o enquadramento legal mencionado na descrição dos fatos.

“Os valores tidos como lucro arbitrado e base para rateio, de acordo com o enquadramento capitulado, foram obtidos aleatoriamente, ao arrepio dos dispositivos legais citados.

“Como o próprio fiscal autuante admite ao mencionar o art. 7º, inciso II da Lei nº 7.713/88, o rendimento atribuído à pessoa física do titular da empresa autuada não está sujeito à tributação exclusiva na fonte, circunstância que possibilita, a compensação do IRRF incidente sobre o lucro arbitrado, implicando, conseqüentemente, pelos valores indicados no Auto de Infração, em restituição do imposto retido a maior da titular Regina Stella Colucci de Mello.

“No que diz respeito à Contribuição Social, mais uma vez a capitulação legal informada na descrição dos fatos não oferece qualquer amparo ao procedimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27

Acórdão nº. : 105-14.622

adotado pelo fisco.

"O dispositivo legal capitulado não determina que a cobrança dessa contribuição incida sobre a receita bruta considerada em dobro. Injustificável a incidência da forma como pretende o fisco, sendo certo que a receita tributável foi uma só e não duas vezes, - lucro real e lucro arbitrado - como encontrou o representante do fisco.

"Inadmissível a duplicidade de cobrança da contribuição social sobre o mesmo fato gerador, com a mesma base de cálculo.

"Por tudo o que foi exposto, diante de tamanha falta de clareza na exposição dos fatos supostamente infringidos, e em face, ainda, da duplicidade das cobranças do IPPJ e da Contribuição Social e dos erros cometidos na determinação da base de cálculo do IRRF e a não compensação deste no IRPF, combinado com os números obtidos aleatoriamente, a não exclusão da receita bruta dos valores demonstrados anteriormente, conclui-se que os Autos de Infração foram lavrados de forma a dificultar a defesa do contribuinte, caracterizando o seu cerceamento, razão pela qual reitera-se o pedido de diligência.

Seguiu-se a decisão colegiada de fls. 76/88, que considerou procedente em parte o lançamento, apresentando-se assim ementada:

IRPJ - MICROEMPRESA - ISENÇÃO ESCOLA DE ENSINO REGULAR - A pessoa jurídica que se dedica à atividade de ensino regular não pode se aproveitar do favor fiscal da isenção, previsto para as microempresas.

MICROEMPRESA - LUCRO - ARBITRAMENTO - O contribuinte que não faz jus ao benefício da isenção, conferido às microempresas, e que não mantém escrituração com observância das leis comerciais e fiscais sujeita-se à tributação pelo lucro arbitrado.

LUCRO REAL - OMISSÃO DE RECEITA - Não pode subsistir o lançamento com base em omissão de receitas no Lucro Real, que tem por base a mesma receita que serviu de base para arbitramento dos lucros da pessoa jurídica.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Não podem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

coexistir no mesmo Auto de Infração a multa de ofício e a multa por atraso na entrega da declaração, se ambas forem calculadas sobre idêntica base de cálculo, no caso, o imposto apurado pelo Fisco.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO - A lei que dispõe sobre penalidade, aplica-se retroativamente, quando comine penalidade menos severa que a aplicada no lançamento. Assim, tratando-se de ato não definitivamente julgado comuta-se a penalidade para um percentual menos gravoso.

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA - Rejeita-se o pedido de perícia/diligência considerado prescindível para o deslinde da matéria.

DIREITO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA - O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

Cientificada da decisão (fls. 95), a interessada interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 96/99, alegando a ocorrência da prescrição intercorrente.

No mérito, voltou a dizer que o valor estimado pela fiscalização não levou em conta os descontos concedidos, gratuidades, etc., valendo-se do número de alunos para chegar ao valor arbitrado e não ao valor realmente recebido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

Aduziu ainda que o arbitramento é indevido, tendo em vista é uma empresa individual que executa seus serviços com o concurso de empregados e não profissional do ensino que executa suas funções individualmente.

Depósito recursal às fls. 101/102.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

VOTO

Conselheiro IRINEU BIANCHI Relator,

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Inicialmente deve ficar assentado que não assiste razão à recorrente quando alega ter havido a prescrição do crédito tributário pelo longo espaço de tempo transcorrido entre a autuação e a decisão de primeira instância - 12 anos.

É que o prazo de prescrição só tem iniciada a sua contagem a partir da decisão definitiva no processo tributário, vale dizer que, enquanto não resolvido o litígio, nenhum prazo de caducidade acha-se em curso.

MÉRITO

Quanto ao mérito, insurge-se a recorrente contra o arbitramento do lucro e em relação à base de cálculo encontrada pelo fisco, alegando que deveria ter havido o abatimento das parcelas relativas aos descontos concedidos, gratuidades, etc.

Entendo que a decisão hostilizada deu solução acertada ao litígio.

Com efeito, o art. 51 da Lei nº 7.713/1988, não concede tratamento tributário diferenciado às empresas que prestam serviços profissionais de professor.

Mesmo que os estabelecimentos de ensino pudessem fruir da benesse fiscal, como deseja a recorrente, o montante da receita bruta, segundo o Termo de fls. 6/7, foi superior ao limite legal.

Em tais circunstâncias, e, por não ter optado pelo lucro presumido e por não possuir regular escrituração contábil e fiscal, ao invés de ser submetida ao lucro real



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10073.000172/95-27
Acórdão nº. : 105-14.622

o foi pelo lucro arbitrado.

Este, segundo a dicção do art. 400 do RIR/80, deve ser fixado em percentagem (não contestada) da receita bruta, quando conhecida, que é resultante da venda de bens e serviços (art. 179 RIR/80), sem cogitar de quaisquer descontos ou abatimentos.

E, os valores que compõem a receita bruta, segundo o Termo de Desenvolvimento de Ação Fiscal (fls. 7), são aqueles demonstrados na planilha de fls. 35, digitados a partir dos documentos apresentados pela recorrente.

Ao mesmo tempo, a decisão de primeira instância afastou a exigência consubstanciada na omissão de receita, afastou a multa por atraso na entrega da DIRPJ, ajustou a multa de ofício ao patamar de 75% e afastou as exigências a título de Pis/Faturamento, Finsocial e IRRF.

Deste modo, deve-se considerar sem reparos a determinação do lucro pela via do arbitramento.

FRENTE AO EXPOSTO, voto por rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e no mérito para NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões DF, em 11 de agosto de 2004

IRINEU BIANCHI