



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10108.000354/96-52  
Recurso nº : 115.989  
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: 1993 E 1994  
Recorrente : CEDEP - CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO PLENA  
S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPO GRANDE/MS  
Sessão de : 02 de junho de 1998  
Acórdão nº : 103-19.429

IRPJ - Mesmo comprovada a omissão de receita, deve ser excluída a tributação do IRPJ, porquanto errônea a base de cálculo e o enquadramento legal da infração imputada.

LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITA - BASE DE CÁLCULO - Até o advento da Lei nº 9.249/95, na hipótese de omissão de receita, a base de cálculo do lucro presumido é de 50% da receita omitida.

IRF/DECORRÊNCIA - Provida a autuação principal, igual sorte colhe este feito decorrente.

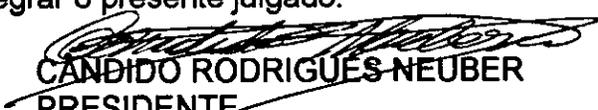
COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA - Comprovada a omissão de receita, mantém-se a exigência destas contribuições.

MULTA DE OFÍCIO - Com a edição da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício de 100% deve ser convolada para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN e em consonância como ADN nº 01/97.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEDEP CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO PLENA S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ e IRF e reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

FORMALIZADO EM: 17 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

3

Processo nº : 10108.000354/96-52

Acórdão nº : 103-19.429

Recurso nº : 115.989

Recorrente : CEDEP CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO PLENA S/C  
LTDA.

## RELATÓRIO

CEDEP CENTRO DE DESENVOLVIMENTO E EDUCAÇÃO PLENA S/C LTDA. recorre da decisão da autoridade de primeiro grau que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, COFINS e Contribuição Social, correspondente aos anos calendários de 1993 e 1994.

A irregularidade imputada à recorrente, que originou os mencionados autos de infração, refere-se a omissão de receita apurada com base em exame do Livro de Atas de Alunos, Diário de Classe, relação dos valores das mensalidades cobradas no ano letivo correspondente e relação dos alunos bolsistas, em confronto com a Declaração de IRPJ, conforme papéis de trabalho de fls. 42/123.

Foram indicados como enquadramento legal os artigos 523, § 3º, 739 e 892 do RIR/94.

Em tempestiva impugnação o sujeito passivo alega que a despeito de ter sido considerado, no levantamento fiscal, os bolsistas e os alunos beneficiados com descontos, constata-se diferença na quantidade dos alunos considerados, conforme relação de fls. 140/142, o que enseja a redução do valor tributável.

Argüi, também, que foi tributado o valor correspondente a 100% da receita considerada omitida, enquanto o artigo 24 do D.L. 1.967/82, prevê a tributação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

em valor corresponde a 50% dos valores omitidos e, não se pode concluir que a empresa obteve receita sem nenhum custo ou despesa operacional.

A autoridade monocrática considerou as autuações procedentes, considerando, quanto às provas, que a autuada limitou-se a apresentar um demonstrativo, sem qualquer documento que comprovasse que a quantidade de alunos era menor. Quanto ao percentual da receita sustenta que a partir de 1993 aplica-se o disposto no art. 43, § 2º da Lei nº 8.541/92

Irresignado com a decisão monocrática interpôs o sujeito passivo recurso a este Conselho, mediante a petição de fls. 166/167, alegando que a tributação baseou-se em suposição e não se pode condenar quando existem dúvidas. Neste aspecto acrescenta que em publicação que menciona, há comentários de que "o 1º Conselho de Contribuintes vem decidindo pacificamente que caracteriza-se omissão de receita se não comprovada a origem e efetividade do ingresso de recursos no caixa, apontar pagamentos em valor excedente às disponibilidades do mesmo período, só assim revela a omissão de receita."

Argumenta, ainda, que o documento apresentado corresponde à realidade de sua movimentação financeira.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, a matéria em exame resume-se na divergência entre os valores da receita omitida e a forma de tributação destes valores, que incidiu em 100% da receita omitida.

Quanto à apuração do montante da receita omitida, a autoridade fiscal trouxe aos autos demonstrativos e anexos comprovando o movimento não contabilizado. Por seu turno, a recorrente, em suas peças de defesa apenas alega ser inferior tal valor, sem demonstrar a irregularidade do levantamento fiscal. Apenas, apresenta, na peça impugnatória, um novo quadro sem apontar as divergências com o levantamento fiscal, como também, não traz a prova da divergência.

Assim, entendo correta a decisão singular no que concerne ao montante das receitas consideradas omitidas, uma vez que a recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de erro no levantamento fiscal..

Entretanto, a despeito de não se encontrar nos autos cópia da declaração de rendimentos, pelo enquadramento legal (art. 43 da Lei nº 8.541/92; art. 523, § 3º; 739 e 892 do RIR/94), verifica-se tratar de empresa tributada com base no lucro presumido e, as regras para a tributação de receitas omitidas não são aquelas demonstradas no auto de infração



Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

Este, quantificou a tributação em 100% da receita omitida, ou seja considerou como lucro a própria receita. A despeito do artigo 43 da Lei nº 8.541/92 em seu "caput" não fazer restrição apenas às empresas tributadas com base no lucro real, esta restrição está contida em seu parágrafo § 2º, que estabelece que "o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto sobre a omissão será definitivo".

Com a edição da Lei nº 9.064 de 20/junho/95, este parágrafo foi alterado por seu artigo 3º que teve a seguinte redação:

*§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, nem a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a contribuição serão definitivos".*

Entretanto, apesar da aparente revogação tácita do artigo 6º da Lei nº 6.468/77 (art. 396 do RIR/80) pelo artigo 43 da Lei nº 8.541/92, esta não se encontra revogada, como se infere da própria modificação de seu parágrafo segundo. Isto se reafirma quando a base de cálculo para o lucro presumido não pode constituir-se em 100% da receita omitida, por afrontar o artigo 43 do CTN. Não há como se eleger a receita como base de cálculo do imposto sobre a renda. Pode-se tributar a renda presumida ou arbitrada, mas ela nunca será igual à própria receita.

No caso do lucro real, tributa-se 100% da receita omitida, na presunção de que os custos estão contabilizados. No entanto, se porventura for comprovado que os custos igualmente não foram registrados, estes são admitidos para o cálculo do lucro não tributado, conforme se verifica na jurisprudência deste Conselho.

No caso do lucro arbitrado, o artigo 892 do RIR/94, tem no seu § 2º o comando de que "no caso da pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado, será



Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

considerado lucro arbitrado o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos, fazendo remissão ao Decreto-lei nº 1648/78, art. 8º, § 6º.

Neste aspecto, temos que o imposto não pode constituir-se em penalidade e que o artigo 43 e parágrafos se refere às empresas tributadas com base no lucro real. Tanto é fato que, a Lei nº 9.249/95 (art. 24 e § 1º) modificou esta disposição legal ao tributar, mesmo no caso de receitas omitidas, o lucro no mesmo percentual admitido para as receitas declaradas. A penalidade sim, é que foi mais gravosa, fixada naquela lei em 300% do imposto, e hoje alterada para os percentuais normais. Vê-se que o legislador, verificando o erro explicitado na lei, veio a corrigi-la e adequá-la ao CTN.

Destá forma, entendo que a tributação não pode recair sobre a receita, mas sobre o lucro auferido com esta receita, uma vez inaplicável o artigo 43 da Lei nº 8.541/92, que não se reporta às empresas tributadas com base no lucro presumido.

Assim, deve ser afastada esta exigência, considerando que a alteração da base de cálculo e do enquadramento legal configuraria modificação ou novo lançamento, que foge à competência deste órgão de julgamento.

Feitas estas conclusões acerca da tributação do Imposto de Renda Pessoa-Jurídica, passo a analisar as tributações decorrentes.

### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E COFINS

Relativamente à Contribuição Social e à COFINS, deve ser mantida a tributação por estar a exigência conforme a lei de regência e comprovada pelo fisco a omissão de receita.



Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

### IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

A tributação do imposto de renda na fonte, como reflexo da omissão de receita, teve como enquadramento legal os artigos 44 da Lei nº 8.541/92. O recurso do IRPJ logrou provimento, ensejando o provimento desta tributação reflexa.

Entretanto, mesmo que ficasse mantida a tributação do IRPJ, não poderia ser exigido o imposto de renda na fonte com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

Pela leitura do mencionado artigo 44, que na realidade poderia ensejar esta tributação, verifica-se que a distribuição automática aos sócios somente está prevista para as empresas tributadas com base no lucro real:

É a seguinte a sua redação:

*"A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique na redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica."*

Este artigo teve curta vigência, considerando foi expressamente revogado pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/96 e, a receita omitida deixou de ser tributada quer na fonte, quer na declaração de rendimentos dos sócios, mesmo para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido.

Desta forma, em consonância com o decidido para o IRPJ e por falta de previsão legal, deve ser afastada esta tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10108.000354/96-52  
Acórdão nº : 103-19.429

Relativamente às multas aplicadas, com a edição da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício de 100% deve ser convolada para 75%, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN e em consonância como ADN nº 01/97.

.Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação as exigências do imposto de renda pessoa jurídica e imposto de renda na fonte, bem como reduzir a multa aplicada para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 02 de junho de 1998

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
