



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10320.004803/99-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.955 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2021
Recorrente ANTONIO P. GASPAR LABORATÓRIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

REGIME DE CAIXA

Sob a ótica legal, somente o regime de competência pode ser utilizado pelas organizações para reconhecimento de suas receitas, custos e despesas. A aplicação do regime de caixa é restrita a método de apuração de tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Marcelo José Luz de Macedo (Relator), José Eduardo Dornelas Souza e Fellipe Honório Rodrigues da Costa, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo – Relator

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Redator do voto vencedor

Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Jose Roberto Adelino da Silva (suplente convocado(a)), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Lucas Esteves Borges, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza ("DRJ/FOR"), o qual será complementado ao final:

Trata-se de impugnação a lançamento tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls 3/10), com fatos geradores ocorridos nos anos 1994, 1995 e 1996, levantados sob o regime do lucro real e perfazendo o crédito tributário no montante de R\$ 273.438,36, já computados os juros moratórios (Selic) e a multa de ofício (75%).

De acordo com a Descrição dos Fatos contida nos Autos de Infração, as contribuições decorreram de omissão de receitas, apuradas pelo "confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado".

O Sr. Antônio Pinheiro Gaspar, sócio-gerente da pessoa jurídica ANTÔNIO PINHEIRO GASPAS & CIA LTDA esclareceu à Fiscalização que essa sociedade fora extinta em 29.07.1993. Com isso, em 20.01.1994, o sócio constituiu a sociedade civil ANTÔNIO P. GASPAS S/C, CNPJ N.º 86.716.644/0001-04, ora impugnante, nos termos do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987. Conforme admitido pelo fiscalizado, a Antônio P. Gaspar S/C sucedeu à pessoa jurídica Antônio Pinheiro Gaspar & Cia Ltda, de modo que, se algumas empresas tomadoras de serviço informaram na DIRF a pessoa extinta, é porque não teriam atualizado os seus cadastros.

Ante o fato alegado pelo fiscalizado de que toda a sua escrituração contábil e fiscal fora destruída por um incêndio ocorrido em 05.09.1998 no escritório do estabelecimento principal do contribuinte, a autoridade fiscal circularizou os tomadores de serviço de ambas pessoas jurídicas.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls 28/40), ressalte-se que ANTÔNIO PINHEIRO GASPAS & CIA LTDA, emitiu notas fiscais de prestação de serviços quando já estava extinta, conforme documentos em anexo.

De posse das informações e, contando ainda com os dados constantes dos cadastros da RFB, concernentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pelas empresas tomadoras de serviços dos contribuintes fiscalizados, a autoridade fiscal reconstituiu todas as receitas auferidas pelos contribuintes, apurando a omissão de receita e levantando o lucro líquido sobre a qual incidiu a contribuição social, conforme demonstrativos anexados (fls 41/71).

Cientificado pessoalmente da pretensão fiscal em 21.10.1999, o contribuinte, por seu representante legal, apresentou impugnação em 22.11.1999 (fls 115/120), alegando, em síntese, que "os valores das notas fiscais e dos recibos de prestação de serviços emitidos pelo impugnante e enviados à Fiscalização pelas empresas tomadoras de serviços não conferem com os valores totais que estas dizem ter pago àquela, havendo substancial diferença entre esses dados".

Acrescenta ainda que, considerando que o impugnante emite obrigatoriamente notas fiscais e recibos referentes a todos os serviços que presta, por exigência legal e das tomadoras, somente podem ser aceitas como idôneas para produzir efeito contra ela aquelas informações de pagamentos que estejam lastreadas pelas respectivas cópias daqueles documentos fiscais. Com efeito, somente as notas fiscais e os recibos emitidos pelo impugnante fazem prova contra ela.

Após conferir os valores das notas fiscais e dos recibos fornecidos pelas empresas tomadoras de serviços, não foram pagos ao impugnante os seguintes valores:

CONVÊNIO	1994	1995	1996
GOLDEN CROSS SEG.	46.628,06	-----	152.947,86
GOLDEN CROSS INT.	5.215,09	46.230,66	63.823,49
C.V.R.D.	15.361,45	33.796,58	73.865,24
EBCT	-----	8.170,54	32.236,72
PASSA	20.487,80	9.030,98	11.403,07
C.E.F.	325,43	22.118,00	32.014,48
TELMA	-----	17.727,02	27.055,80
CEMAR	-----	33.137,00	42.607,22
SUL AMERICA	-----	-----	-----
OCEANICA	-----	4.908,12	3.275,24
ATENDE	-----	20.000,00	-----
FLÓRESTA	-----	-----	6.044,34
CAPESESP	16.020,78	55.794,30	92.050,06
TOTAL.....	104.038,61	250.913,20	537.323,52

Em vista disso, pede a exclusão desses valores das receitas consideradas omitidas.

Requer também a realização de perícia na documentação que anexa, indicando como perito assistente Eulália das Neves Ferreira, brasileira, casada, CRC-MA n.º 1574, com escritório em São Luís, na Rua 03, n.º 428, Sala 101, São Francisco.

Ante o reconhecimento parcial do fundamento da autuação, a Unidade Local transferiu para o PA n.º 10320.000907/00-19 a cobrança dos créditos tributários incontroversos (fls 128/129).

Em 16.08.2000, a Delegada desta DRJ baixou o processo em diligência, para que fossem juntados aos autos “as provas do faturamento da autuada nos anos-calendário de 1994 e 1995”.

Apenas em 12.02.2020, os autos retornaram para julgamento, após ser anexada a documentação solicitada (fls 133/2991), por meio da Informação fiscal de fl 2992.

Em sessão de 27/02/2020, a DRJ/FOR julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

SOCIEDADE CIVIL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. REALIZAÇÃO DE RECEITAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. NÃO RECEBIMENTO DO PAGAMENTO. A base de cálculo da contribuição social é “valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda” (Lei n.º 7.689/88, art. 2º), que decorre da receita auferida na venda realizada nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei n.º 8.981, art. 31). Por se submeterem à sistemática de apuração do lucro real, sob as normas da legislação comercial e fiscal, a receita é considerada realizada segundo o regime da competência, de modo que ela é considerada auferida quando um serviço é prestado com a anuência do tomador e com o compromisso contratual deste de pagar o preço acertado, sendo irrelevante, nesse caso, a ocorrência de sua efetiva quitação.

Segundo consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 3.001/3.003 do *e-processo*):

Delimitada a causa no Relatório acima, o impugnante pede apenas, quanto ao mérito, a exclusão da receita omitida dos pagamentos não realizados.

O contribuinte, sociedade civil, presta serviços de análises clínicas, sendo constituída na forma do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987 [...]

[...]

A base de cálculo da contribuição social é “valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda” (Lei nº 7.689/88, art. 2º), que decorre da receita auferida na venda realizada nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, art. 31).

Como se pode verificar, as pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade civil se encontravam sob o regime de apuração do lucro real, havendo de se submeterem a regras e princípios das leis comercial e fiscal. Uma dessas regras disciplina o momento do reconhecimento das receitas, custos e despesas na apuração do resultado do exercício. Trata-se da regra da competência, positivada na Lei nº 6.404/76.

O caput do art. 177 da Lei nº 6.404/76 prescreve que a escrituração será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. O §1º do art. 187, abaixo transcrito, explicita esse regime, ao afirmar que na determinação do resultado do exercício serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda [...]

[...]

Observe-se que, de acordo com o “Princípio da Competência”, os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento, e pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas, consoante a Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993.

Outro aspecto importante a ser observado diz respeito à determinação do momento em que a receita é considerada auferida. De acordo com as disposições da Norma Brasileira de Contabilidade TG 30 – Receitas (NBC TG 30 - Receitas), com a redação dada pela Resolução CFC nº 1.412, de 26 de outubro de 2012, “a receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados”.

De conformidade com essa norma, basta ser provável o recebimento do pagamento pela venda de bens ou prestação de serviços, para que a empresa possa reconhecer a correspondente receita. Observe-se que, o compromisso pelo pagamento, por parte do contratante, não implica, necessariamente, que este ocorrerá. Em outras palavras, o pagamento não é elemento indispensável para o reconhecimento das receitas.

Ao dispor sobre prestação de serviço, o item 20 da NBC TG 30 - Receitas, estabelece que a receita dela decorrente somente deve ser reconhecida quando, entre outras condições, o seu valor puder ser mensurado com confiabilidade e for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade.

Ora, tanto a mensuração do valor da receita, quanto à probabilidade de os benefícios econômicos associados à prestação de serviço fluírem para a entidade (empresa contratada) decorrem da própria prestação do serviço, quando esta é realizada nos termos previstos. Em outras palavras, se a empresa contratada prestar serviços nos termos estabelecidos, o valor da correspondente remuneração (sua receita) pode ser facilmente mensurado (é o que se vê nos documentos fiscais) e, nesse caso, é provável que ela receba esse valor do tomador do serviço. Isso não significa dizer que ela irá, certamente, receber a remuneração, mas é provável que irá recebê-la. Deveras, pode ocorrer de o contratante não realizar o pagamento, seja porque tenha problemas financeiros, seja porque simplesmente não queira pagar o valor contratado. Mas o fato é que, independentemente desse percalço financeiro, nesse caso, a receita deve ser

reconhecida e seu registro deve ser realizado. Ressalte-se que o reconhecimento de receitas prescinde de que a quitação se efetive.

Ademais, observe-se que, nesse caso, se a empresa é tributada pelo regime de competência, terá ocorrido, inclusive, o fato gerador da CSLL. Na tributação por esse regime, o pagamento não é elemento essencial para a ocorrência do fato gerador; uma vez prestado o serviço, com a anuência do tomador e o compromisso contratual (seja escrito ou verbal) deste de pagar o preço acertado, aperfeiçoa-se o negócio jurídico e o prestador passa a ter o direito de receber o seu pagamento. Em outras palavras, a receita é considerada auferida, da qual resulta o lucro líquido alcançado pela tributação da contribuição social.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário por meio do qual alega em síntese (fls. 3013/ do *e-processo*):

O cerne da questão em liça nestes autos reside em saber se a Recorrente agiu conforme a legislação de regência ao apurar suas receitas nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996 por meio do regime de caixa, ou se, como entende o Fisco, o tratamento acertado teria sido o de apropriar-se das suas receitas nesse período pelo regime de competência.

Noutro giro verbal: se a receita tributável deve ser considerada auferida apenas quando do seu efetivo recebimento (regime ou método de caixa), ou se o só fato de o serviço ter sido prestado e a mera expectativa do pagamento já tornam a receita auferida (regime de competência).

[...]

[...] a decisão da 5ª Turma da DRFJ de Fortaleza/CE manteve o lançamento por entender que a Recorrente – sociedade civil – era tributada sob a sistemática de apuração pelo lucro real e, em razão disso, a apropriação de sua receita submetia-se à regra da competência positivada na Lei das S/A, “de modo que ela é considerada auferida quando um serviço é prestado com a anuência do tomador e com o compromisso contratual deste de pagar o acertado, sendo irrelevante, nesse caso, a ocorrência de sua efetiva quitação” (vide ementa do Acórdão n.º 08-50.830 – fls. dos autos eletrônicos).

Todavia, a legislação aplicável ao caso concreto, vigente à época dos fatos geradores objeto do lançamento, desautoriza essa ilação (pura e simples) do acórdão recorrido.

Com efeito, o Decreto-lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, rezava:

“Art. 1º. A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

§1º A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:

I – as receitas e rendimentos pelos valores efetivamente recebidos no período-base;”
(Grifos da Recorrente).

Esse Decreto-lei veiculou regras tributárias de aplicação especial às sociedades civis de prestação de serviços de profissionais com atividade legalmente regulamentada (como é o caso da Recorrente), em especial a plasmada em seu artigo 1º, §1º, I.

E da simples leitura dos dispositivos acima transcritos se percebe sem dificuldades que o diploma em exame consagrou um tratamento diferenciado para a apuração das receitas das sociedades civis que, a partir do exercício de 1989, deixaram de ser tributadas sobre o lucro apurado no fim de cada período-base e passaram à “incidência do Imposto de Renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física” (art. 2º, §1º, DI 2397/87), uma vez que o resultado apurado passou a ser “considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data do encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um dos resultados da sociedade” (art. 2º, caput).

Assim, o tributo recolhido era na verdade o das pessoas físicas dos sócios – retido como “antecipação do devido na declaração da pessoa física”.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 03/04/2020 (fls. 3007 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 29/06/2020 (fls. 3009 do *e-processo*), em observância ao que dispunha a Portaria RFB n.º 543/2020, cujo artigo 6º previa a suspensão dos prazos processuais no âmbito da Receita Federal até 29/05/2020, em decorrência da pandemia do coronavírus, razão pela qual é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, controvérsia remanescente dos autos está relacionada com a precisa identificação do regime tributário a qual se encontra submetido o contribuinte, o qual, em suas próprias palavras, não poderia ser tributado por valores que não ingressaram em suas contas, de modo que deveria haver a exclusão da receita dos pagamentos não realizados, dada a sua submissão ao regime de caixa.

A DRJ/FOR, por outro lado, entende que o contribuinte estaria sujeito ao regime de competência, pouco importando, dessa forma, o efetivo ingresso da receita em caixa. Em suas palavras (fls. 3002 do *e-processo*), *as pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade civil se encontravam sob o regime de apuração do lucro real, havendo de se submeterem a regras e princípios das leis comercial e fiscal. Uma dessas regras disciplina o momento do reconhecimento das receitas, custos e despesas na apuração do resultado do exercício. Trata-se da regra da competência, positivada na Lei nº 6.404/76. Cita os artigos 177 e 187, §1º da referida norma cuja redação determina:*

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Art. 187, §1º Na determinação do resultado do exercício serão computado:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

O contribuinte, a seu turno, esclarece em sede de recurso voluntário que a legislação vigente à época dos fatos, mais especificamente o artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397/1987, autorizava as sociedades civis de prestação de serviços profissionais com atividade legalmente regulamentada a valer-se do regime caixa, como se vê abaixo:

Art. 1º. A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

§1º A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:

- I – as receitas e rendimentos pelos **valores efetivamente recebidos** no período-base;

Já o artigo 2º desta mesma norma jurídica dispunha que *o lucro apurado (art. 1º) será considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um dos resultados da sociedade.*

Com efeito, a apuração do imposto ocorria pelos valores efetivamente recebidos, quer dizer, pelo regime de caixa, tendo em vista que tais sociedades se encontravam excluídas do campo de incidência do IRPJ e por isso não sujeitas ao regime de competência.

É interessante ainda observar que na hipótese das receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente, o já mencionado artigo 1º. §1º, estipulava em seu inciso III que elas deveriam ser computadas independente do seu recebimento, quer dizer, a legislação era expressa para as hipóteses em que obrigatória a observância do regime de competência, veja-se:

Art. 1º. A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

§1º A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:

III - as receitas, **recebidas ou não**, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;

Trata-se, portanto, de redação distinta daquele prevista pelo inciso I, a qual menciona expressamente a efetiva necessidade de os valores terem sido efetivamente recebidos.

No caso, trata-se o contribuinte de sociedade civil prestadora de serviços de análises clínicas, submetida, assim, aos ditames do Decreto-lei n.º 2.397/1987 e não ao regramento geral estipulado pela Lei n.º 6.404/1976, cujo os artigos 177 e 187, §1º, dispõem sobre a regra geral segundo a qual as pessoas jurídicas submetidas à sistemática de apuração do lucro real devem observar o regime de competência.

Veja-se nesse sentido o que afirma o contribuinte em sua defesa (fls. 3015 do *e-processo*):

E da simples leitura dos dispositivos acima transcritos se percebe sem dificuldades que o diploma em exame consagrou um tratamento diferenciado para a apuração das receitas das sociedades civis que, a partir do exercício de 1989, deixaram de ser tributadas sobre o lucro apurado no fim de cada período-base e passaram à “incidência do Imposto de Renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física” (art. 2º, §1º, DI 2397/87), uma vez que o resultado apurado passou a ser “considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data do encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um dos resultados da sociedade” (art. 2º, caput).

Assim, o tributo recolhido era na verdade o das pessoas físicas dos sócios – retido como “antecipação do devido na declaração da pessoa física”.

Assim, embora a regra geral para as empresas do lucro real seja a submissão ao regime de competência, conforme determinação da Lei n.º 6.404/1976, o Decreto-lei n.º 2.397/1987, vigente à época dos fatos, dispunha sobre regramento específico, voltado para as sociedades civis de prestação de serviços profissionais com atividade legalmente regulamentada, veja-se mais uma vez a redação constante de seu artigo 1º, §1º, I:

A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, **computando-se as receitas e rendimentos pelos valores efetivamente recebidos no período-base.**

Trata-se, a nosso ver, de um conflito tão somente aparente de normas, o qual pode ser plenamente solucionado a partir da adoção do critério da especialidade (*Lex specialis derogat legi generali*), segundo o qual entre normas de mesma hierarquia e vigência coincidente a especial prevalece sobre a geral.

Ressalte-se, ao cabo, que o presente caso envolve lançamento de CSLL, o que em nada modifica o entendimento até então exposto, tendo em vista que a base de cálculo da referida contribuição é o valor positivo do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

Aliás, a respeito da contribuição devida pelas sociedades civis, dispunha a Instrução Normativa n.º 198/1988, vigente à época dos fatos, em seu ponto 10 que *as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, calcularão a contribuição social tomando por base o lucro apurado de acordo com as normas específicas a elas aplicáveis, definidas naquele Decreto-lei e legislações posteriores. A contribuição poderá ser deduzida na determinação do lucro automaticamente distribuído aos sócios em cada período-base.*

Em sendo assim, tendo em vista a possibilidade de apuração do lucro segundo a sistemática do regime de caixa, entendo que o contribuinte não poderia ser tributado por valores que não ingressaram em suas contas.

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Voto Vencedor

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa – Redator do voto vencedor

Trata-se de impugnação a lançamento tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls 3/10), com fatos geradores ocorridos nos anos 1994, 1995 e 1996, levantados sob o regime do lucro real e perfazendo o crédito tributário no montante de R\$ 273.438,36, já computados os juros moratórios (Selic) e a multa de ofício (75%).

De acordo com a Descrição dos Fatos contida nos Autos de Infração, as contribuições decorreram de omissão de receitas, apuradas pelo “confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado”.

Defende a Recorrente que não poderia ser tributada por valores que não ingressaram em suas contas, de modo que deveria haver a exclusão da receita dos pagamentos não realizados, conforme o previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397/1987, que autorizava as sociedades civis de prestação de serviços profissionais com atividade legalmente regulamentada a valer-se do regime caixa.

De fato o preceito legal (artigo 1º, §1º, I) dispõe que “a apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se as receitas e rendimentos pelos valores efetivamente recebidos no período-base”.

Mas, no caso presente há de se ter em conta os fatos apurados, para que sobre eles incidam a norma específica citada, em conjunto com as normas gerais (Lei nº 6.404/1976), cujos artigos 177 e 187, §1º, dispõem sobre a regra geral segundo a qual as pessoas jurídicas submetidas à sistemática de apuração do lucro real devem observar o regime de competência, em uma interpretação sistemática e teleológica, a fim de se garantir a justa tributação.

Se a legislação fiscal permite que determinadas operações sejam tributadas pelo regime de caixa, isto não significa que a contabilidade deva, obrigatoriamente, seguir este regime. Através de controles próprios, fazem-se os ajustes necessários e controles de tal tributação pelo regime de caixa, sem distorcer a contabilidade. Sob a ótica legal, somente o regime de competência pode ser utilizado pelas empresas para reconhecimento de suas receitas, custos e despesas.

Como relatado, a omissão de receitas foi apurada pelo “confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado”. No caso, não havia como apurar a receita pelo regime de caixa devido à falta da escrituração correlata, tendo-se em vista que o então fiscalizado alegou que a escrita fora perdida por incêndio. Reproduzo o relato dos fatos:

O Sr. Antônio Pinheiro Gaspar, sócio-gerente da pessoa jurídica ANTÔNIO PINHEIRO GASPAS & CIA LTDA esclareceu à Fiscalização que essa sociedade fora extinta em 29.07.1993. Com isso, em 20.01.1994, o sócio constituiu a sociedade civil ANTÔNIO P. GASPAS S/C, CNPJ N.º 86.716.644/0001-04, ora impugnante, nos termos do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987. Conforme admitido pelo fiscalizado, a Antônio P. Gaspar S/C sucedeu à pessoa jurídica Antônio Pinheiro Gaspar & Cia Ltda, de modo que, se algumas empresas tomadoras de serviço informaram na DIRF a pessoa extinta, é porque não teriam atualizado os seus cadastros.

Ante o fato alegado pelo fiscalizado de que toda a sua escrituração contábil e fiscal fora destruída por um incêndio ocorrido em 05.09.1998 no escritório do estabelecimento principal do contribuinte, a autoridade fiscal circularizou os tomadores de serviço de ambas pessoas jurídicas.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls 28/40), ressalte-se que ANTÔNIO PINHEIRO GASPAS & CIA LTDA, emitiu notas fiscais de prestação de serviços quando já estava extinta, conforme documentos em anexo.

De posse das informações e, contando ainda com os dados constantes dos cadastros da RFB, concernentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pelas empresas tomadoras de serviços dos contribuintes fiscalizados, a autoridade fiscal reconstituiu todas as receitas auferidas pelos contribuintes, apurando a omissão de receita e levantando o lucro líquido sobre a qual incidiu a contribuição social, conforme demonstrativos anexados (fls 41/71).

Após a fase inquisitória, não houve por parte da agora Recorrente esforço no sentido de reproduzir aquela escrita ou apresentar elementos probatórios, de forma a convencer que parte da receita faturada não se converteu em pecúnia. A aplicação do regime de caixa é restrita a método de apuração de tributos. Desta forma, não há como aplicar a norma específica, devendo prevalecer a norma geral que prevê a apuração segundo o regime de competência (Lei n.º 6.404/1976, cujo os artigos 177 e 187, §1º).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso

(Assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa