



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Recurso n.º : 118.110
Matéria : IRPJ e Outros - Exercícios Financeiros de 1991 a 1993 e Ano-Calendário de 1993
Recorrente : CURSO SINOPSE LTDA.
Recorrida : DRJ em FORTALEZA/CE
Sessão de : 11 de abril de 2000
Acórdão n.º : 103-20.262

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - AUDITORIA COM BASE EM RELAÇÃO DE ALUNOS POR TURMA - COMPARAÇÃO DE SEUS RESULTADOS GLOBAIS COM OS MONTANTES DECLARADOS (DIRPJ) - LANÇAMENTO FISCAL INSUBSISTENTE - Padece de liquidez e certeza o lançamento fiscal quando, submetido à superficialidade investigatória, declina de contemplar - na formação do quanto devido - os montantes relativamente às bolsas de estudos, transferências, gratuidades, trancamentos de matrículas, entre outros entes basilares freqüentes na atividade educacional regular.

IRPJ - IMPOSTO DECLARADO CONSTANTE DE DIRPJ - INADIMPLÊNCIA - LANÇAMENTO - MULTA DE OFÍCIO - IMPROCEDÊNCIA DA EXASPERAÇÃO PENITENCIAL - *Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União (IN/SRF n.º 077/98).* A exigência de multa lavrada em auto de infração não se harmoniza com as iniciativas ofertadas antes de quaisquer procedimentos de ofício.

IRPJ - SOFTWARE DE USO COMUM - BENS DE NATUREZA PERMANENTE - DESPESAS - GLOSA - INSUBSISTÊNCIA - Os bens denominados logiciais, como os *softwares*, devem ser contemplados segundo a sua natureza basilar contínua de fonte produtora, no Grupo Permanente - Imobilizado -, no limite de sua concepção intelectual e produção aplicáveis de forma autônoma e exclusiva no desenvolvimento das atividades pontuais de seu adquirente. Não se aprisionam nesse conceito os programas adquiridos no mercado - sem substância e formatação específicas -, e de uso comum às demais empresas. Como despesas que inexoravelmente contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício deverão ser reconhecidas, a teor de despesas pagas antecipadamente, proporcionalmente à sua expectativa produtora desses mesmos resultados operacionais - fato que, em não-sendo respeitado - implicaria, tão-somente, postergação tributária.



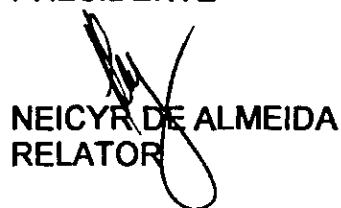
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CURSO SINOPSE LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, EXCLUIR as exigências tributárias, mantida a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Recurso n.º : 118.110
Recorrente : CURSO SINOPSE LTDA.

RELATÓRIO

CURSO SINOPSE LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 278/294), que proveu parcialmente o seu pleito impugnatório.

IRPJ - Consoante o descrito às fls. 02/26, a empresa cometeu as seguintes infrações: 01) - omitiu receita operacional caracterizada pela diferença apurada entre o valor declarado (DIRPJ) e o constante da relação de alunos, por turma, correspondente aos semestres de 1992 e dezembro de 1993; 02) - Bens de natureza permanente lançados como custos/despesas operacionais, consubstanciados pelos serviços de desenvolvimento, programação e implantação do sistema de contabilidade geral, em processamento eletrônico de dados, no ano-base de 1990; 03) - Falta de recolhimento do montante declarado, relativamente aos anos-base de 1992 e 1993; e 04) - Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Rendimentos relativamente ao exercício financeiro de 1991, incidente sobre o imposto devido declarado, conforme fls. 26, entregue a destempo, ou seja, em 23.09.1991, sem prova pretérita do efetivo recolhimento da respectiva multa. enquadramento legal: arts. 157, 175, 178, 179, 193 e parágrafos 387, 592, 676, inciso I do RIR/80, arts. 38, 39 e 43 da Lei n.º 8.383/91. Arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92. Arts. 592, 676, inciso I do RIR/80; arts. 3º, parágrafo 4º, 28, inciso I e 41, inciso I da Lei n.º 8.541/92.

COFINS - Auto de Infração de fls. 27/30, decorre da exigência principal sob o título de omissão de receitas. enquadramento legal: arts. 1º, 2º, 3º, 4º e 5º, da Lei Complementar n.º 70, de 30.12.1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

IRRF (ILL) - Auto de Infração de fls. 31/38. Decorre dos títulos sob o primado de omissão de receita, relativamente aos semestres de 1992 e da glosa de bens de natureza permanente lançados como custos/despesas no ano-base de 1990. Enquadramento legal: art. 35 da lei n.º 7.713/88.

IR-FONTE - Consoante fls. 35, decorre da exigência a teor de omissão de receita no ano-calendário de 1993. Enquadramento legal: artigo 44 da lei 8.541/92.

CSSL - Decorre de todas as exigências contidas no AI principal. Enquadramento legal: arts. 38, 39 e 43 - § 1º da Lei n.º 8.541/92. Art. 2º e §§ da Lei n.º 7.689/88.

Cientificada da exigência em 05.06.1996, apresentou a sua impugnação (fls. 210/225), instruindo-a com os documentos de fls. 226/258.

Em apertada síntese são as seguintes as razões de defesa extraídas da peça decisória:

***NAS PRELIMINARES**

1. OMISSÃO DE RECEITA DE CR\$ 3.315.380,65, OCORRIDA EM 12/93.

(Infração descrita às fls. 03 do Auto, sintetizada no item 1.3 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionada, quanto à preliminar, às fls. 212 e 215 a 216 da Impugnação).

No tocante a essa infração, diz, observa-se que o demonstrativo da omissão de receita está em cruzeiros - Cr\$ 3.315.380,65 - fls. 03 - enquanto o demonstrativo de apuração do Imposto de Renda sobre omissão de receitas se acha em cruzeiros reais - Cr\$ 3.315.380,65 - fls. 22 -, em razão do que o Contribuinte requer a retificação de tal montante para CR\$ 3.315,38.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Além do mais, confrontando-se a receita constante do relatório por turma (fls. 118 a 205) e a receita declarada pelo Contribuinte (fls. 65 a 94), observa-se que o valor da receita do mês 12/93 difere bastante das quantias indicadas na descrição dos fatos, razão pela qual o Impugnante requer a respectiva correção.

2. OMISSÕES DE RECEITAS - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS - NOS VALORES DE Cr\$ 195.149.643,27, Cr\$ 1.203.086.261,47 E CR\$ 3.315.380,65, OCORRIDAS RESPECTIVAMENTE EM 06/92, 12/92 12/93.

(Infrações descritas às fls. 03 do Auto, sintetizadas nos itens 1.1 a 1.3 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionadas na preliminar às fls. 212 a 215 da Impugnação).

A descrição dos fatos se acha incoerente, pois fala em omissão de receita tendo por base a devolução de mercadorias vendidas e simultaneamente informa que a omissão deveu-se à diferença apurada entre a receita constante do relatório por turma (fls. 118 a 205) e a receita declarada pelo Contribuinte (fls. 65 a 94). Já o enquadramento legal discriminado às fls. 03 se refere à omissão de receitas caracterizada pela devolução de mercadorias vendidas, portanto incompatível com os fatos descritos, o que prejudica o direito de defesa do Requerente, por se tratar de um ato administrativo discricionário e arbitrário e conseqüentemente nulo, por falta de motivação legal, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal em situações semelhantes.

Diante do relatado, configura-se a nulidade do lançamento dos itens mencionados em razão da ausência de motivação legal coerente com o fato descrito.

3. CUSTOS DOS SERVIÇOS DE DESENVOLVIMENTO, PROGRAMAÇÃO E IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTABILIDADE GERAL, EM PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS (SERVIÇOS DE NATUREZA PERMANENTE), LANÇADOS NA CONTA DESPESAS DE SERVIÇO NO EXERCÍCIO DE 1991 / PERÍODO-BASE DE 1990.

(Infração descrita às fls. 04 do Auto, sintetizada no item 2 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionada QUANTO À PRELIMINAR, às fls. 220 da Impugnação).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Considerando que as notas fiscais relativas aos serviços mencionados nesse item foram emitidas em novembro e dezembro de 1990, que o fato gerador do IRPJ se tornou completo em 31/12/90, bem como que o lançamento se efetua na data prevista para entrega da Declaração, conclui-se que o citado item foi alcançado pela decadência, o que implica que a Fazenda Pública não podia mais constituir o crédito tributário após 31/05/96, pois nessa data se completaram os cinco anos previstos no art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), base legal do art. 711 do RIR/80.

Pelos motivos supra mencionados, a glosa dessas despesas de serviços deve ser cancelada, em virtude de ter sido extinto em 31/05/96 o direito de a Fazenda Pública constituir o respectivo crédito tributário.

NO MÉRITO:

1. OMISSÕES DE RECEITAS - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS - NOS VALORES DE Cr\$ 195.149.643,27, Cr\$ 1.203.086.261,47 E CR\$ 3.315.380,65, OCORRIDAS RESPECTIVAMENTE EM 06/92, 12/92 12/93.

(Infrações descritas às fls. 03 do Auto, sintetizadas nos itens 1.1 a 1.3 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionadas no mérito às fls. 216 a 219 da Impugnação).

Os dados apurados pela Fiscalização nos mencionados períodos, oriundos de arquivos magnéticos copiados pela Receita Federal, utilizados pelo Requerente como relatório gerencial para controle de mensalidades de alunos ativos, inativos e inadimplentes, não se referem a serviços prestados nas épocas em questão, e portanto não podem ser considerados receitas auferidas nessas datas.

Essa contra-argumentação se justifica em virtude de o lançamento de tal omissão (decorrente da diferença a maior apurada entre a receita constante do dito relatório gerencial por turma - fls. 118 a 205 - e a receita declarada pelo Contribuinte - fls. 65 a 94 -), não apresentar amparo legal, em virtude de as turmas constantes desse relatório, identificadas pelos respectivos códigos, além de abrangerem grupos de alunos desligados, os dados ali relatados terem utilidade apenas para efeito de avaliação de qualidade do sistema interno das unidades do Curso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96

Acórdão nº : 103-20.262

Chega-se às conclusões supra mencionadas ao se verificar que, embora nos arquivos copiados no Auto (fls. 118 a 205) constem ex-alunos do Curso Sinopse estudando à Rua Barroso nº 260 - Norte -, essa Unidade só funcionou até o exercício de 1990, observando-se que no período de 1992 a 1993 estiveram ativas as Unidades Escolares da Avenida Kennedy - do Joquey -, bem como das ruas Felix Pacheco e Paissandu. Para comprovar tal afirmação, foram anexos os seguinte documentos:

1º) Contratos de Locação (fls. 253 a 254), nos quais constam como Locador o Centro Elétrico Ltda. e como Locatários o Curso Sinopse Ltda. - período de 28.08.89 a 28.08.90 - e a Papelaria Universal Comércio e Indústria Ltda. - período de 30.05.90 a 30.05.91;

2º) Declaração do Centro Elétrico Ltda. (fls. 252) de que a Unidade Escolar Sinopse continuaria no prédio situado à Rua Barroso, 260 / N - Centro até 31.12.90, não mais funcionando em tal endereço no ano de 1991;

3º) Cópias dos Documentos de Arrecadação de Tributos Municipais - DATM - (fls. 255), onde se constata que o número de inscrição 032.890-1, na Prefeitura de Teresina, da Unidade da Av. Pres. Kennedy é o mesmo da Unidade da Rua Barroso, pois se permaneceu nas instalações deste prédio até 12/90, transferindo-se o Cadastro Municipal de Contribuintes - CMC - para a Pres. Kennedy após o encerramento das atividades da Unidade Barroso.

Verifica-se, outrossim, que além de o Curso não estar mais funcionando à Rua Barroso, nos mencionados arquivos utilizados pelos Autuantes são encontrados dados relativos a alunos inativos e inadimplentes de outras unidades em funcionamento, o que implica que os valores ali informados não podem ser considerados na totalidade como receitas da Empresa.

Além do mais, o citado relatório gerencial não representa documento idôneo para provar que a receita ali indicada foi de fato auferida, até porque a Prefeitura Municipal de Teresina, ao proceder levantamento fiscal (fls. 255 a 258), detectou como quantia percebida no período o valor da receita declarada pela Empresa, cabendo à fiscalização a prova de que tais fatos são inverídicos.

Por outro lado, a utilização pelos Autuantes de uma relação com valores para apurar receita omitida, sem um maior aprofundamento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

investigação para fins de demonstrar que o respectivo montante, de fato, representava a receita do período, não constitui prova de que o ilícito fiscal realmente tenha ocorrido, conforme apreciação do 1º Conselho de Contribuintes em acórdãos diversos (fls. 218).

Alega ainda o Impugnante que os valores da receita informados na Declaração IRPJ foram preenchidos com erro, conforme demonstrado nos quadros acostados aos Autos (fls. 226 a 251), os quais serviram de base para solicitar a retificação da mencionada Declaração, donde se conclui que a receita tida como omitida deve ser cancelada, pois a exigência tributária, baseada no princípio da legalidade, não pode prevalecer quando se comprova que o fato gerador objeto do lançamento não existiu.

2. CUSTOS DOS SERVIÇOS DE DESENVOLVIMENTO, PROGRAMAÇÃO E IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTABILIDADE GERAL, EM PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS (SERVIÇOS DE NATUREZA PERMANENTE), LANÇADOS NA CONTA DESPESAS DE SERVIÇO NO EXERCÍCIO DE 1991 / PERÍODO-BASE DE 1990.

(Infração descrita às fls. 04 do Auto, sintetizada no item 2 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionada QUANTO AO MÉRITO, às fls. 219 a 220 da Impugnação).

A Empresa realizou tais dispêndios (fls. 113 a 114) objetivando desenvolver e implantar o sistema de processamento eletrônico de dados, mas desistiu de sua implantação por razões econômicas, além de achá-lo desnecessário naquela oportunidade, desistência ratificada pelo fato de, até o presente, os serviços de contabilidade serem prestados manualmente, como demonstrado no livro Diário, bem como na escrituração atestada às fls. 57 a 63 dos Autos.

Diante do descrito acima, considerando sobretudo que o Contribuinte comprovadamente desistiu da implantação do mencionado sistema, os respectivos gastos devem ser reduzidos integralmente no exercício, conforme admitido pela legislação e assegurado pela Jurisprudência, como se pode constatar em ementa de acórdão do 1º Conselho de Contribuintes anexa às fls. 220.

3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA DECLARADO NOS PERÍODOS DE 1991 A 1993.

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

(Infrações descritas às fls. 04 a 05 do Auto, sintetizadas nos itens 3.1 a 3.15 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionadas no mérito às fls. 220 a 224 da Impugnação).

- Períodos de 1991 a 1992 (Anos-calendário de 1991 a 1992).

No que diz respeito a tais anos-calendário, o imposto deve ser lançado e cobrado, baseado nas informações contidas nas respectivas Declarações de Rendimento, com aplicação da multa de vinte por cento, conforme determinado nos arts. 1º da Lei nº 8.696/93 e 59 da Lei nº 8.383/91, e não de cem por cento, como ocorreu no Auto. Além do mais, improcede o Lançamento de Ofício por motivo de o Lançamento por Declaração já ter sido efetuado quando da entrega dos respectivos formulários à Delegacia da Receita Federal.

Por outro lado, a multa de cem por cento prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, só pode ser aplicada no decorrer do próprio ano-calendário, só sendo possível lançá-la fora de tal período quando o Contribuinte não tiver apresentado a respectiva Declaração, bem como nas situações de omissão de receita, omissão de lucro ou falta de recolhimento de tributos retidos de terceiros e quando apurado pela Fiscalização.

Fora de tais hipóteses, o Autuante estará tratando desigualmente Contribuintes que se encontrem em situação equivalente, o que configurará inconstitucionalidade, por motivo de transgredir o art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, considerando a determinação prevista no Código Tributário Nacional de que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a da lei vigente ao tempo da sua prática, fica claro que a lei a ser aplicada no fato em questão é a que manda cobrar multa de vinte por cento sobre os impostos não recolhidos, não podendo subsistir portanto a multa de cem por cento por falta de recolhimento dos tributos declarados, por inexistir amparo legal para que se imponha tal penalidade.

- Período de 1993 (Ano-calendário de 1993).

No tocante a esse período, verifica-se que as receitas de fato auferidas foram apresentadas nos quadros demonstrativos acostados aos autos, e se caracterizam por ser bem menores que as informadas na Declaração de fls. 65 a 74, tendo servido de base para solicitar a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96

Acórdão nº : 103-20.262

retificação dos respectivos dados declarados, e assim embasar o correto lançamento e cobrança do IRPJ, bem como da CSL.

Em virtude do exposto e considerando que o lançamento do imposto deverá sempre obedecer ao princípio da legalidade, a autuação referente a esse período terá de ser julgada improcedente, por motivo de ter sido lavrada baseada em dados da Declaração comprovadamente errados, e portanto sem a existência do respectivo fato gerador.

4. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO IRPJ DO EXERCÍCIO 1991 / PERÍODO-BASE 1990.

(Infração demonstrada às fls. 26 do Auto, sintetizada no item 4 do Quadro da Página 3 a 4 desta Decisão e questionada quanto ao mérito, às fls. 224 a 225 da Impugnação).

Como os termos inicial e final indicados no Auto foram respectivamente 05/91 e 09/91, tal fato significa que, mesmo tendo sido a Declaração entregue em 09/91, e portanto com atraso, a multa já tinha sido paga nessa data, pagamento esse cuja comprovação se faz por meio do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF-, o qual tem de ser apresentado quitado no ato da entrega da mencionada Declaração (IN SRF nº 11/83 e 35/85).

Diante do exposto, e considerando que se a multa objeto da autuação não tivesse sido paga, a Declaração não teria sido recepcionada, torna-se descabida uma nova cobrança, manifestada através do lançamento de ofício dessa penalidade, inclusive por falta de amparo legal para sua imposição."

Na decisão n.º 0425/98, de 24.07.1998, prolatada às fls. 278/294, a autoridade de primeiro grau assim se manifestou:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ).

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES DECLARADOS A MENOR.

A declaração a menor de receitas operacionais caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

BENS OU DIREITOS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESAS.

Os dispêndios realizados com implantação/instalação de sistema de contabilidade Geral, em processamento de dados, caracterizam-se como indedutíveis para fins de determinação do lucro real.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DECLARADO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda informado na Declaração IRPJ sujeita o Contribuinte ao respectivo pagamento, acrescido de multa de ofício e demais encargos legais.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

Cabível a multa de 1% (hum por cento) ao mês-calendário ou fração sobre o imposto lançado, quando o Contribuinte apresenta com atraso sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Imposto de Renda Retido na Fonte. Contribuição Social sobre o Lucro. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

Aplicam-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.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO.

Se entre a data da real entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do auto de infração medeia um período inferior a cinco (5) anos, não há que se falar em decadência.

APLICAÇÃO RETROATIVA DA MULTA MENOS GRAVOUSA.

A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96

Acórdão nº : 103-20.262

COBRANÇA DA TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD).

Com fundamento na determinação contida no artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 032/97, é de se cancelar a parcela do crédito tributário correspondente à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de 04.02.91 a 29.07.91."

Cientificada da decisão em 11.08.1998, e irresignada com a decisão de primeira instância, interpôs a contribuinte recurso a este Colegiado em 10.09.1998, (fls. 1621/1634), arguindo, em síntese:

- que reitera os mesmos argumentos de seu feito vestibular; E mais: agrega, ainda mais:

- a tese já alçada em sede preliminar, foi a de que a descrição dos fatos não guardam correlação com o enquadramento legal. A questão está relacionada com o artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme tese defendida na preliminar da impugnação, não contestada totalmente pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância. Assevera que este Conselho tem o entendimento de que é manifesta a ilegalidade da exigência, quando o disposto em um de seus incisos (descrição dos fatos) não se coaduna com o disposto em outro dos requisitos obrigatórios (capitulação legal da infração). Dessa forma resta manifesto o cerceamento do direito de defesa, nulificando de pleno direito a autuação.

No mérito, assinala que a receita apurada pela fiscalização estereotipou-se nos relatórios produzidos a partir de arquivos magnéticos copiados pela SRF, utilizados pela recorrente como relatório gerencial para controle de recebimentos de alunos ativos, inativos e inadimplentes, não se referindo os valores ali consignados receita dos respectivos períodos, porque alguns arquivos constantes da relação de alunos por turma, pertencem à Unidade Escolar que, naquele período já havia sido fechada. Ressalta que, também nesse mesmo relatório também estão incluídos bolsas, descontos e gratuidades concedidas pela requerente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Nos autos consta a relação dos alunos realmente existente no período fiscalizado, fornecido pela requerente e não observado pela fiscalização da SRF.

A fiscalização considerou como despesa operacional deduzida indevidamente, o valor de Cr\$ 3.270.000,00 do exercício de 1991, período-base de 1990, conforme documentos de fls. 59/60 e 113/114, efetuando a glosa. Mantém a tese da impugnação contraditada pela autoridade recorrida. Se prevalecente os argumentos fiscais, requer o direito de utilização da despesa de depreciação.

A auditoria aplicou multa de 100%, por falta de recolhimento de Imposto de Renda declarado. As declarações foram apresentadas, onde constam os elementos necessários para efetuar o lançamento, devendo ser a multa de mora a aplicável e não a de ofício. Transcreve alguns julgados deste Conselho acerca de sua tese.

Que a fiscalização autuou a requerente com multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1991, mantida tal exigência pela autoridade singular sob o argumento de que não foi comprovado o recolhimento por meio de DARF. Colacionando um julgado deste Colegiado, assinala que não cabe cobrança de multa por atraso na entrega da declaração, se no mencionado período - base existe infração com cobrança de multa de ofício.

Em relação ao IR-FONTE (ILL), assevera que a cláusula XI, do Aditivo ao Contrato Social n.º 01 (fls. 273), tem a previsão da disponibilidade ao sócio do lucro apurado no encerramento do período-base. A cláusula não prevê distribuição imediata aos sócios, e sim, a forma de participação de cada sócio no resultado, inclusive no caso de prejuízo. O que não significa disponibilidade econômica ou jurídica, na forma prevista no artigo 43 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Por fim requer o cancelamento da decisão recorrida e dos autos de infração.

Colaciona, às fls. 309/310 e 327/332, Liminar em Mandado de Segurança, exonerando-a do depósito recursal de que trata a Medida Provisória n.º 1.621/97.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 314/322, esta requereu a manutenção integral da decisão hostilizada.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

V O T O

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Conheço do recurso voluntário em face da sua tempestividade.

I - PRELIMINAR DE NULIDADE.

DESCRIÇÃO DOS FATOS SEM CORRELAÇÃO COM O
ENQUADRAMENTO LEGAL.

A recorrente, em sede de preliminar ao mérito assevera incompatibilidade da descrição do fato (consubstanciada no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72) e a exigência tributária. Reproduz, dessa forma, a mesma irresignação vestibular de fls.

Assinala a peça recursal que o tratamento dado à infração como omissão de receita - por falta de registro de compras - não encontra respaldo no RIR/80, artigos 157, 175, 178, 179, 387 e artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92 citados pelos Agentes Fiscais na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 03.

Aduz ainda, a insurgente, que a descrição dos fatos noticia a omissão de receita, tendo por base a devolução de mercadorias vendidas, e ao mesmo tempo informa que a omissão foi em função da diferença apurada entre a receita do relatório por turma e a receita declarada pelo contribuinte.

A omissão de registro de receitas operacionais longe de se revestir dos apanágios de presunção legal, revela, incontestavelmente, infração imputável



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

pelas próprias escriturações, contábil e fiscal das empresas. Independe até mesmo de prescrição legal específica para convalidar e coibir-se a existência do ilícito. O Regulamento do Imposto de Renda, em seu artigo 157, ao determinar que a *escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte*, não permite quaisquer tipos de outras ilações ao sabor das conveniências de seu intérprete. A ausência dos registros de receitas conspurca, com todas as luzes - nas empresas que operam com fundamento no lucro real - as demonstrações financeiras, sobrelevando-se considerável carga de inconsistência na apuração do seu lucro real.

Tal fato, aliás, não escapou à acuidade do legislador pátrio, ao assentar no Código de Processo Civil sob o artigo 378 que: *Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

Quanto ao subtítulo denominado Devolução de Mercadorias, decorre de equívoco no trato do sistema denominado SAFIRA – *software* - responsável pela elaboração dos relatórios de fiscalização. A sua presença, indevida, como subtítulo da infração, não maculou a exigência tributária e nem mesmo impediu o exercício da ampla defesa e do contraditório, como se pode concluir pelas contestações impugnatórias e recursais, ao levarem à saciedade e de forma plena os questionamentos acerca das exigências aqui sob litígio. Ademais, a dissertação, a seguir, do ilícito, cortou cerca a respeito de quaisquer outras ilações equívocas ou indutoras que o precitado subtítulo pudesse carrear para a defesa.

Em face do exposto rejeita-se esta preliminar de nulidade suscitada.

II - QUANTO AO MÉRITO.

01 - OMISSÃO DE RECEITAS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

01.1 - Anos-base de 1992 – 1º e 2º semestres.

Como descrito às fls. 03, a exigência se caracterizou pela diferença apurada entre os valores constantes da relação de alunos por turma, correspondente aos dois semestres do ano-base de 1992 e a verba declarada na DIRPJ, sob a égide do Quadro 04/03 (Receita de Prestação de serviços), respectivamente constante de fls. 91 (verso) e 83.

As fls. 50/56 noticiam várias intimações destinadas à recorrente, objetivando haurir elementos para o robustecer acusatório, pontificando-se a de fls. 52, onde o fisco argüi a fiscalizada se as receitas constantes das Relações de Alunos por Turma (fls. 118/205), referentes aos períodos de janeiro de 1992 a dezembro de 1993 foram efetivamente recebidas nos seus respectivos períodos.

A recorrente assinala que a receita apurada pela fiscalização foi a constante dos relatórios acostados aos autos, produzida a partir de arquivos magnéticos copiados pela Secretaria da Receita Federal, os quais eram utilizados pela requerente como relatório gerencial para controle de recebimentos de alunos ativos, inativos e inadimplentes; e que os valores ali mencionados não se referem à receita dos respectivos períodos, porque alguns arquivos constantes da relação de alunos por turma pertencem à Unidade Escolar que naquele período já havia sido fechada, conforme documentação que acosta aos autos. Assenta que, nesse mesmo relatório estão incluídas bolsas, descontos e gratuidades concedidas pela requerente.

Como se depreende, algumas questões que devem necessariamente preceder o ato de lançamento não foram observadas pelos autores da acusação. O lançamento padece de liquidez e certeza e afronta os artigos 3º e 142 do CTN. *In verbis*, este último comando:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Os próprios fiscais autuantes não permaneceram plenamente incólumes frente à potencial infração. Andaram certo quando intimaram a empresa, objetivando haurir elementos que viessem a permear a acusação fiscal. Equivocaram-se ao transferir o ônus probante ao contribuinte pelo simples confronto do somatório dos valores insertos na citada relação e a DIRPJ.

A fragilidade do ente acusatório está presente na própria intimação a que se aludiu, quando se rogou o atestar dos valores das mensalidades efetivamente recebidas.

Ora, a fiscalização nesse tipo de empresa não se faz sem um elenco de providências que vão desde à confrontação de matrículas, número de alunos regulares que freqüentam os diversos cursos, valores das anuidades - por série e turmas -, bolsas de estudos concedidas pelo estabelecimento e os respectivos gradientes concessivos (25%, 50%, 100%, entre outros), bolsas outorgadas por demais organismos (particulares e estatais), transferências (nos dois sentidos), cancelamentos de matrículas, entre outras.

Têm tais *inputs* como objetivo, por não se traduzirem em natureza de prova documental, deflagrar um sistema de investigação melhor direcionado, com o apanágio de eficiência. Entendo que a relação de alunos não se presta a inverter o ônus da prova, mesmo porque ainda não se reuniram quaisquer outros suportes probatórios documentais, ainda que indiciários, do ilícito (o indício deve ser sempre elemento de um conjunto que possa suscitar, a um tempo, causa, e a outro, efeito do fato a ser provado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

As presunções simples devem reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência de fato gerador de tributo (Paulo Celso B. Bonilha, in Da Prova no Processo Administrativo Tributário - Dialética, pp. 106).

O lançamento, tal como proposto, padece, assim, dos princípios de segurança e certeza e, por essa via, não se sustentará em quaisquer tribunais.

Em face do exposto dou provimento a este item recursal.

02 - BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO/DESPESA.

02.1 - Ano-base de 1990.

A acusação repousa no fato de a empresa ter contabilizado, a teor de custo ou despesa, os valores atinentes à implantação dos serviços de Desenvolvimento, Programação e Implantação do Sistema de Contabilidade Geral, em procedimento eletrônico de dados, conforme notas fiscais sob os n.º 068 e 103 – série “A”, de 29.11.1990 e 20.12.1990 (fls. 44 e 47 do Livro Diário n.º 03) e fls. dos autos sob os n.º 59/60 e 113/114.

A recorrente, por remissão à sua peça impugnatória, assinala que desistiu de sua implantação por razões econômicas, além de achá-lo desnecessário naquela oportunidade, optando pela escrituração manual.

É consabido que os bens denominados logiciais – *softwares* -, são entes que, pela sua natureza e especificidade pertencem ao Grupo Ativo Permanente, sujeitos, em decorrência, ao prazo de vida útil de 5 (cinco) anos, consoante determinação da IN/SRF n.º 04, de 30.01.1985.

Dessa forma, os itens desse jaez devem ser contemplados, segundo a sua natureza basilar permanente de fonte produtora, a teor de bens do imobilizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96

Acórdão nº : 103-20.262

Estou convencido, entretanto, que a legislação reitoria conformou-se aos *softwares* concebidos e tecidos de acordo com as colorações da fonte produtora, eximindo-se de se contemplar os entes adquiridos no mercado - de uso comum, sem quaisquer traços de exclusividade. Andaria certo a fiscalização se impugnasse o lançamento - a teor de despesas em um só exercício - do montante integral. Nesse caso se imporia a obrigatoriedade de diluir o montante despendido pelo tempo de contribuição para a formação do resultado de mais de um exercício, em função da expectativa de vida útil do bem adquirido a teor de despesas pagas antecipadamente, proporcionalmente à sua expectativa produtora desses mesmos resultados operacionais - fato que, em não-sendo respeitado -, implicaria, tão-somente, postergação tributária.

Em face do exposto, decido por se dar provimento a este item.

03 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA
DECLARADO.

01 - Anos-base de 1991 e 1992 (dois semestres);

02 - meses-calendário de 1993.

Trata-se de combate à inadimplência, com base nos valores a título de IRPJ assinalados na Declaração de Rendimentos/PJ. e não-recolhidos.

Para o enfrentamento dessa matéria urge colacionar as prescrições do CTN, art. 138:

**A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

A melhor interpretação desse comando legal não escapou à acuidade do ente tributante, ao editar a IN/SRF n.º 077, de 24 de julho de 1998, máxime já em seu artigo 1º. *Ei-lo, in totum:*

"Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União."

Assim, o comando normativo, perfilhando-se à remansosa jurisprudência deste sodalício, e confluyente com a melhor dicção das prescrições do Estatuto Tributário e vasta jurisprudência promanada do Superior Tribunal de Justiça, houve por bem não acoimar, com multa de ofício, a inadimplência que emerge dos valores declarados não-recolhidos antes de qualquer início de ação fiscal tópica.

Não procede a arguição da autoridade julgadora ao caracterizar a falta de declaração ou de declaração inexata como aplicável à espécie. A primeira, sem quaisquer outros aditivos, pontifica-se pela ausência absoluta do ente acessório; a segunda (inexata), decorre de omissões deliberadas ou não no veículo formal, em desalinho subtrativo *vis-à-vis* os livros contábeis ou fiscais.

Em face do exposto, decido dar provimento integral a este item recursal.

04 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96

Acórdão nº : 103-20.262

04.1 - Ano-base de 1990.

Trata-se de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos/PJ, tendo como supedâneo os valores declarados na própria DIRPJ de fls. 105/112, em face de sua apresentação à repartição lançadora em 23.09.1991.

A irresignação da recorrente não encontra respaldo na jurisprudência, tendo em vista que esta está prenhe de decisões favoráveis ao contribuinte quando o fisco - ao acometer a penalidade -, ancora-se nos mesmos valores que serviram de base para as imposições de ofício. Não é o caso aqui retratado.

05 - IR-FONTE - ILL.

A matéria remanescente sob esta égide se aprisiona nos limites estreitos da glosa de bens que, pela sua natureza, pertencem ao Ativo Imobilizado.

Pela cláusula XI do Contrato Social coligido às fls. 269/275, apenas 20% (vinte por cento) dos lucros estarão disponíveis aos sócios, de forma imediata.

Em face da decisão acerca da matéria principal, igual desígnio deve a esta ser desfechado.

C O N C L U S ã O

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para se manter a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala de Sessões - DF, em 11 de abril de 2000

NEICYR DE ALMEIDA

118.110/MSR*1005/00

22



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001341/96-96
Acórdão nº : 103-20.262

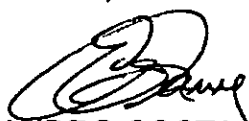
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 11 MAI 2000


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 14 JUN 2000


EVANDRO COSTA GAMA
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL