

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

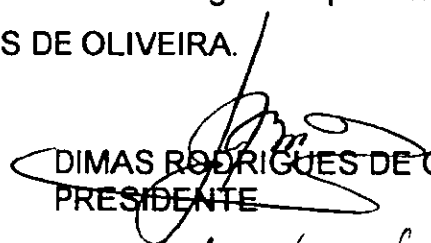
Processo nº. : 10467.000307/97-10
Recurso nº. : 114.888
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 a 1994
Recorrente : ZÉLIA ALENCAR DO AMARAL (EMPRESA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 12 DE MAIO DE 1998
Acórdão nº. : 106-10.144

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Comprovando-se a ocorrência de omissão de receitas, sua tributação deve respeitar a opção pelo regime de tributação manifestada pelo contribuinte. Inaplicável o disposto no artigo 43 da Lei 8.541/92 em relação ao lucro presumido do ano-calendário de 1993. **IRRF - DECORRÊNCIA - OMISSÃO DE RECEITA** - Estende-se o decidido no litígio relativo ao IRPJ, rejeitando-se o lançamento relativo ao ano-calendário de 1993. **FINSOCIAL - COFINS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COFINS** - Configurada a omissão de receitas em relação ao litígio principal, mantém-se as exigências reflexas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ZÉLIA ALENCAR DO AMARAL (EMPRESA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências de IRPJ e de IRRF relativas ao exercício de 1993, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 1 7 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente a Conselheira ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144
Recurso nº. : 114.888
Recorrente : ZÉLIA ALENCAR DO AMARAL (EMPRESA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Conforme Representação de fl. 01, o presente processo foi formalizado para transferir o crédito tributário mantido pela Decisão da DRJ em Recife - PE nº 953/96, de 30.09.96, da qual o contribuinte apresentou recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

Contra a contribuinte ZÉLIA ALENCAR DO AMARAL (EMPRESA INDIVIDUAL) foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1992 e primeiro e segundo semestres de 1992, tendo como enquadramento legal os artigos 157 e §1º, 175, 178, 179, 387, II do RIR/80, e do ano-calendário de 1993, com base no artigo 43 da Lei 8.541/92, em decorrência da constatação de omissão de receitas. Foram lavrados, ainda, os Autos de Infração decorrentes relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte, PIS Faturamento, Finsocial Faturamento, Contribuição para a Seguridade Social e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. As irregularidades constatadas estão descritas no Termo de Encerramento de Ação Fiscal que integra o auto.

Inconformada, a contribuinte interpõe tempestiva impugnação ao lançamento, cujas alegações serão apresentadas simultaneamente aos argumentos da decisão recorrida, que julgou a ação administrativa procedente **em parte**, conforme resumido a seguir.

Em relação à preliminar suscitada, segundo a qual o procedimento não levou em conta a opção exercida pela contribuinte, sendo a exigência baseada no lucro real, aduz que realmente a mesma optou pelo lucro presumido no ano-calendário de 1993, contudo o artigo 43 da Lei 8.541/92 revogou tacitamente o artigo 396 do RIR/80, modificando inteiramente a forma de tributação da omissão de receita, no caso da opção pelo lucro presumido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Rejeitada a preliminar, passa ao exame do mérito.

Quanto à forma de apuração, em que a impugnante alega terem os autuantes efetuado levantamento estatístico sem confiabilidade técnica, tendo sido a receita bruta determinada pela frequência multiplicada por um valor arbitrado e/ou encontrado nos carnês, não importando o curso, grau ou turma, assevera que os cálculos efetuados não foram questionados na impugnação. A dúvida quanto ao levantamento estatístico relativo ao número de alunos não está acompanhada de qualquer demonstrativo de sua inconsistência, exceto quanto à repetição do número de alunos, que será abordada mais adiante. Em vista de não dispor a autuada de Livro de Registro de Matrículas e Relatórios de Atividades, e não tendo a mesma apresentado a relação dos alunos matriculados, dificultando com este procedimento a fiscalização, o número de alunos foi obtido por meio de intimação dos pais dos alunos matriculados na primeira série e com base nos diários de classe. Os valores das mensalidades foram obtidos com base nos carnês, nos recibos de pagamentos apreendidos e constantes do processo e ainda através de informação prestada pelo próprio estabelecimento. O valor da mensalidade do 2º Grau foi considerado 18% superior ao do 1º Grau, conforme documento de fl. 725. Demonstrado, assim, que não foram utilizados valores arbitrários, revelam-se improcedentes as alegações relativas à forma de apuração das receitas.

No tocante à alegação de que não foram considerados os descontos concedidos pela impugnante, conforme demonstração das exclusões que deveriam ser feitas na base de cálculo, a autoridade julgadora analisa cada uma delas, para concluir que algumas são procedentes e outras não. A partir dessa análise, conclui que devem ser excluídas as seguintes importâncias: Cr\$ 320.508,00 no ano de 1991; Cr\$ 771.746,76 no 1º Semestre e Cr\$ 2.586.594,24 no 2º Semestre de 1992; e Cr\$ 188.283,00 no ano de 1993, que deverá ser distribuído proporcionalmente pelos meses do ano, visto ser a omissão tributada mensalmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Afasta a pretensão da impugnante de estender linearmente a todos os alunos os descontos concedidos, sob a alegação de que o Colégio Pio XI adotou uma política arrojada de *marketing* no início de suas atividades, argumentando que tal pretensão não goza de qualquer amparo legal, pois sendo o abatimento pessoal ao aluno, seu reconhecimento deve ser feito mediante prova documental.

A decisão recorrida aceita como comprovação de descontos 140 das 146 declarações firmadas por pais de alunos, os quais informam os descontos e bolsas de estudos concedidos. Duas não foram consideradas, por não constarem os nomes dos alunos na relação alfabética elaborada pelos autuantes e quatro por já terem sido aceitas no item precedente.

Quanto às bolsas de estudo, foram consideradas 20 no ano de 1991, 22 em 1992 e 28 em 1993, conforme demonstrado no Anexo V da decisão.

Face à inexistência de documentação que corrobore a alegação do índice de 10% de inadimplência, esta não foi considerada.

A decisão analisa também cada caso mencionado na impugnação como ocorrência de repetição de nome, concluindo ter razão parcial a contribuinte, pelo que deve ser excluído a este título, os valores de Cr\$ 999,225,00; Cr\$ 874.520,00, Cr\$ 1.465.550,00 em 1991, 1º Semestre de 1992 e 2º Semestre de 1992, respectivamente, além de uma mensalidade em cada um dos meses de 1993.

Não foram aceitos os 45 descontos relacionados, mas que a impugnante alega não ter conseguido ainda as respectivas declarações, por estar desacompanhada de documento comprobatório.

Em relação à cominação de multa de ofício no percentual de 100%, esclarece que está baseada no artigo 4º, I da Lei 8.218/91, complementando que o mesmo revogou tacitamente o artigo 728, II do RIR/80.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo 1º da lei 8.748/93, o julgador monocrático indefere o pedido de realização de diligência, por desnecessária, visto que todos os documentos apresentados foram apreciados e aceitos como provas documentais, prescindindo do procedimento diligencial, além de não haver dúvida suscitada que requeira a realização de diligência.

Constatando que as declarações dos exercícios de 1993 e 1994 foram entregues com atraso, entendeu o julgador *a quo* que deverão ser cobradas da impugnante multas por atraso na entrega das referidas declarações, nos valores de 502,00 UFIR e 7.307,01 UFIR, respectivamente, nos termos do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.968/82 e artigo 727 do RIR/80. Por não terem sido tais multas cobradas por meio do auto de infração impugnado, e face ao disposto no artigo 18 do Decreto 70.235/72, com a redação da Lei 8.748/93, devolve à contribuinte o prazo de trinta dias para impugnação.

Face à edição do AD (Normativo) nº 6/96, em função do Parecer da PGFN nº 736, que reconheceu a revogação do disposto no artigo 8º do Decreto-lei 2.065/83 pelos artigos 35 e 36 da Lei 7.713/88, fica excluído o IR-Fonte relativo aos anos de 1991 e 1992, mantendo-se somente o ano de 1993, com as exclusões decorrentes da decisão, conforme Quadro 5 do Anexo III.

Com relação ao Finsocial Faturamento, foram cancelados os créditos decorrentes da aplicação de alíquota superior a 0,5%, conforme determinação do artigo 17, III da MP nº 1.490/96 e suas reedições, sendo procedidas as exclusões decorrentes da decisão, conforme Anexo I. Foram também levadas a efeito as exclusões da base tributável, de acordo com os Anexos I e II, relativamente ao Cofins e à Contribuição Social e, quanto ao PIS, foi formalizado novo processo atendendo determinação do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156/96, em consequência do disposto na Resolução do Senado Federal nº 49/95.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Face ao disposto no artigo 34, I do Decreto 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei 8.748/93, em vista o fato do crédito exonerado exceder a 150.000 UFIR, recorre o julgador de primeira instância de sua decisão a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

Regularmente cientificada da decisão em 07.01.97, conforme AR de fl. 181, a contribuinte dela recorre, interpondo em 31.07.97, o recurso de fls. 182/199, ao qual junta os documentos de fls. 200/201. A recorrente reedita as razões da impugnação, aditando as seguintes razões de defesa, em síntese:

- a decisão manteve o mesmo procedimento dos autuantes, que afirmaram ter procedido com base no artigo 396 do RIR/80. No entanto, arbitraram a receita omitida por presunção, sendo que, na análise de suas contas bancárias, nada foi encontrado que indicasse omissão de receita. Traz excertos do voto condutor do Acórdão CSRF/01-1.632/94, sobre as presunções;

- houve um arbitramento de lucros, por presunção de omissão de receitas. A disciplina a ser aplicada seria, então, a do artigo 892 do RIR/94, do qual transcreve o artigo 2º, que determina que o lucro arbitrado será considerado no percentual de 50% dos valores omitidos;

- questiona a revogação do artigo 396 do RIR/80, visto que a legislação fiscal se aperfeiçoa para beneficiar o sujeito mais fraco da relação tributária;

- chama a atenção sobre a diferença de tratamento nos regimes do lucro presumido e real e sobre a omissão de receita no regime do lucro presumido, cita Acórdão 106-2.978/90 que determina que receita não incluída na declaração de rendimentos, porém constante de nota fiscal, deve ser tributada de acordo com os percentuais adotados para aquele regime;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

- apela pela equidade, citando o artigo 172, IV do CTN e regimento interno do Conselho de Contribuintes;

- a decisão recorrida somente procedeu as exclusões pleiteadas na impugnação, aduzindo que até carnês em branco, sem quitação, foram considerados como receitas omitidas, citando pag. 273 a 281, sem recebimento em março, junho e outubro/92; fls. 282 a 294 sem recebimento nos meses de janeiro a dezembro/91; fls. 295 a 308 sem recebimento nos meses de janeiro, novembro e dezembro/91; fls. 326 apenas a matrícula no ano de 1992; fls. 328 e 329 com valores de matrícula e quitação dos meses de maio a outubro/91; fls. 330 a 343 agravado pela decisão recorrida; fls. 360 a 362 com quitação nos meses de janeiro a março/92; fls. 404 a 416 sem quitação no mês de janeiro/92 e com agravamento da exigência, idem fls. 417 e 418 também com agravamento;

- às fls. 747 e 748 está demonstrado que os descontos foram maiores no início de suas atividades chegando ao percentual de 24,7% no ano de 1993, extrapolando os descontos para todos os demais alunos, obtendo-se o percentual através de regra de três simples;

- os percentuais de descontos demonstrados através das declarações deveriam também ser estendidos para todo o universo;

- deixaram de ser consideradas 6 bolsas de estudo concedidas em 1991, 8 em 1992 e 8 em 1993, conforme comprovação às fls. 877 a 1.047;

- não foi também considerada a inadimplência de 10% pleiteada, lembrando que a planilha de custos instituída pela MP nº 1.477-30/96 contempla esta rubrica, o que prova o seu reconhecimento tácito, complementando que o SINEPE/PB confirma o referido percentual;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

- em relação aos nomes repetidos, a decisão deixou de contemplar os nomes de Thiago Tadeu (fl. 802), Juliana de S. Leite (fl. 809) e André Luiz S. de Lucena (fl. 810), com a incrível presunção de que pode ter havido transferência para outra turma;

- protesta contra o indeferimento do pedido de diligência, considerando-o preterição de seu direito de defesa.

Em conclusão, a recorrente considera o auto de infração impróspero pela sua fundamentação, ferindo o princípio da reserva legal, sendo as provas suficientes no sentido de demonstrar que a presumida omissão de receitas está absorvida pelos descontos, inadimplências, bolsas de estudo e erros como, por exemplo, nomes repetidos, e, inexistindo exigência no feito principal, igual sorte merecem as decorrências, assim como as multas já recolhidas e agravadas pela r. decisão recorrida.

A douta PGFN apresenta as contra-razões de fls. 209/210, em que requer a improcedência do recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

VOTO

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

Apesar da recorrente argüir preliminarmente a questão do respeito da opção manifestada na declaração pela forma de tributação do lucro, entendo que tal argüição se confunde com o mérito, uma vez que sua análise supõe a questão da ocorrência de omissão de receita. Com este enfoque, passo então a analisá-la.

Alega a recorrente que o procedimento fiscal não levou em conta a opção pelo lucro presumido exercida no ano-calendário de 1993, sendo a exigência feita com base no lucro real.

A decisão recorrida confirma a opção feita pela contribuinte, porém mantém a exigência sob o argumento de que o artigo 396 do RIR/80 foi revogado tacitamente pelo artigo 43 da Lei 8.541/92, que modificou inteiramente a forma de tributação da omissão de receita, no caso em que houve opção pelo lucro presumido.

Permito-me discordar deste entendimento da autoridade monocrática.

Em primeiro lugar, a jurisprudência deste Colegiado sempre foi no sentido de que a exigência fiscal em procedimento de ofício deve respeitar a escolha feita pelo contribuinte, ao se determinar a base de cálculo do imposto de renda. E, neste caso, a opção da recorrente no ano-calendário de 1993 foi pelo lucro presumido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Em segundo lugar, a questão que se apresenta é a revogação do artigo 396 do RIR/80. Segundo este dispositivo, cuja matriz legal é o artigo 6º da Lei 6.468/77, verificando-se omissão de receita, o fisco deve considerar como lucro líquido o valor correspondente a 50% dos valores omitidos.

A Lei 8.541/92, é verdade, regulou inteiramente a tributação pelo lucro presumido. Todavia, somente a partir da Lei 9.064, de 20 de junho de 1995, foi incluída no § 2º de seu artigo 43, inserido no capítulo relativo à omissão de receita, a expressão “lucro real presumido ou arbitrado”, que na sua redação original referia-se apenas a lucro real.

Com supedâneo no acima exposto, sou levada a concluir que somente a partir da edição da Lei 9.064/95, que deu nova redação ao artigo 43 da Lei 8.541/92, é que foi revogado o artigo 396 do RIR/80.

A tributação no ano-calendário de 1993 deveria, então, considerar como lucro líquido 50% dos valores omitidos. No entanto, tal aplicação implicaria em modificar o lançamento, não somente em relação à base de cálculo como também em sua fundamentação legal, o que não se inclui entre as atribuições deste Colegiado.

Assim, apesar de demonstrada a omissão de receita no ato fiscal, a exigência relativa ao IRPJ do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, deve ser cancelada, por ter sido feita com base no artigo 43 da Lei 8.541/92, que não alcança o lucro presumido, devendo ser adotado o mesmo procedimento em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Como ressaltado anteriormente, restou configurada a omissão de receita no litígio principal, devendo ser mantidas as exigências reflexas relativas ao Finsocial, Cofins e Contribuição Social.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Em relação aos exercícios de 1992 e 1993, em que a contribuinte fez a opção pelo lucro real, a jurisprudência administrativa adota o entendimento de que as receitas foram omitidas, porém os custos foram escriturados e computados na determinação do lucro líquido. Daí tomar-se por correto o procedimento fiscal de fazer incidir o imposto sobre o total da receita omitida.

Neste caso, pretende a recorrente demonstrar que houve presunção de omissão de receitas, afirmando que "as parcelas excluídas foram somente aquelas constantes das provas carreadas aos autos, ou seja, sobre um universo maior, foi mantida a mesma exigência."

Não há como ser acolhida sua pretensão de estender de forma linear, através de regra de três simples, os descontos e bolsas concedidas a um número reduzido de alunos a todo o universo de alunos do estabelecimento. Tais descontos e bolsas devem ser comprovados.

A decisão recorrida analisou criteriosamente a documentação carreada aos autos na impugnação, acatando os casos procedentes e demonstrando o motivo da não aceitação em caso contrário.

Da mesma forma, não deve ser aceita a alegada ocorrência de inadimplência no percentual de 10%. Afirma a recorrente que em muitos carnês ou recibos existem valores não condizentes com todo o ano letivo e vários carnês sem quitação em diversos meses. Porém, tais ocorrências foram consideradas na análise de descontos e bolsas concedidos, não cabendo aqui a alegação de inadimplência, baseada na mesma motivação. Em nada ajuda à recorrente a declaração do SINEPE/PB de "que a taxa anual de inadimplência mais usual nos Estabelecimentos de Ensino desta Capital, nos anos de 1991 a 1993, foi na ordem de 10% (dez por cento). Conforme dados colhidos junto às Escolas." Sua análise permite concluir tratar-se de declaração genérica, incompatível com a prova que se requer no processo fiscal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

No tocante aos nomes repetidos, também a decisão analisa minuciosamente cada alegação. Inconcebível, a meu ver, vir a contribuinte, em sede de recurso, protestar pelo uso de "incrível presunção de que "pode ter havido transferência do mesmo aluno de uma turma para outra" (sic)."

A hipótese de ter havido transferência foi feita apenas no caso do aluno André Luiz S. de Lucena, em que se verificou constar seu nome no nº 45 da 6ª Série do 1º Grau no turno da manhã com frequência de doze meses e no nº 6 da 6ª Série do 1º Grau com frequência de seis meses. Daí a conclusão de que pode ter havido transferência, pelo que a decisão determinou a exclusão do valor de Cr\$ 437.260,00.

No caso do aluno Thiago Tadeu não houve exclusão, pois pelo " exame das relações de alunos do ano de 1992, não se constata a repetição", no caso de Flávia Emanuele M. Sanson, o que consta na mesma folha é o nome de outra aluna Felícia Emanuele M. Sanson.

Releva notar que na repetição do nome da aluna Juliana de S. Leite trazido no recurso como não aceito pela decisão recorrida, está assim justificado naquele decisório: "Embora o nome constante do nº 10 da fl. 83 esteja abreviado, as coincidências do prenome e do nome de família, permitem concluir que houve repetição. Como a frequência nas duas alunas é anual, deverão ser excluídos os valores de Cr\$ 437.260,00 e Cr\$ 1.465.550,00, relativos ao 1º e 2º semestres de 1992." Inadmissível, portanto, tal inconformidade.

Solucionado o litígio principal, deve ser estendida aos decorrentes a mesma solução, face à sua relação de causa e efeito, devendo ser mantida a r. decisão recorrida em relação aos exercícios de 1992 e 1993.

A.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe provimento **parcial**, para excluir as exigências relativas ao IRPJ e IRRF do ano-calendário de 1993.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1998


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

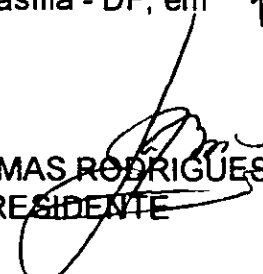
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10467.000307/97-10
Acórdão nº. : 106-10.144

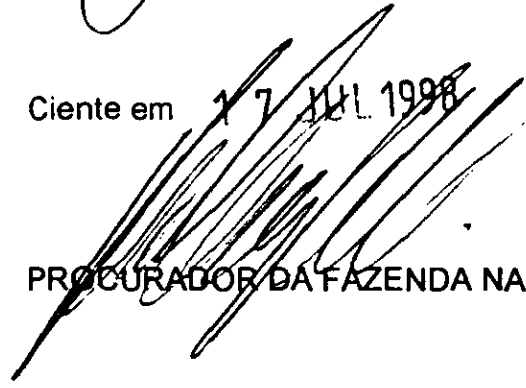
INTIMAÇÃO

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, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 17 JUL 1998


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 17 JUL 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL