



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72
Recurso nº : 136.051
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1992
Recorrente : CURSO CIDADE DE CAMPINAS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 20 de outubro de 2004
Acórdão nº : 103-21.739

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - APURAÇÃO ANUAL - PROVAS -
Não há como prosperar a imputação de omissão de receitas, no comparativo de receitas contabilizadas e aquelas levantadas pela auditoria fiscal, quando se leva em consideração apenas os meses em que há receitas registradas em valores inferiores e abstraindo-se dos meses em que receitas foram contabilizadas em montante superior, sem uma verificação contábil dos lançamentos, especialmente quando a receita bruta anual constante dos registros contábeis é superior à apurada pelo fisco.

DEPÓSITOS JUDICIAIS - A correção monetária dos depósitos judiciais devem ser apropriadas como receita dos exercícios quando originada de valores constantes do Passivo e que não foram objeto de correção monetária, de forma a não alterar o resultado do exercício.

DESPESAS COM ENCARGOS TRIBUTÁRIOS - REGIME DE COMPETÊNCIA - Os tributos são dedutíveis como encargos do período em que foram gerados, independentemente do pagamento dentro do prazo legal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CURSO CIDADE DE CAMPINAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Maurício Prado de Almeida e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento quanto ao item "omissão de receitas de variação monetárias ativas de depósitos judiciais, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FRERE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

Recurso nº : 136.051

Recorrente : CURSO CIDADE DE CAMPINAS LTDA.

RELATÓRIO

CURSO CIDADE DE CAMPINAS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este colegiado da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte s/Lucro Líquido, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS/Repique e FINSOCIAL, relativos aos anos calendários de 1991 A 1994.

As imputações da fiscalização decorrem da apuração de: a) omissão de receitas operacionais no ano calendário de 1991, b) omissão de variações monetárias ativas sobre depósitos judiciais, nos anos calendários de 1992 e 1993 e, c) glosa de despesas (contribuições não dedutíveis), nos anos calendários de 1993 e 1994, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 57/68.

A tempestiva impugnação do sujeito passivo foi assim sintetizada na decisão recorrida:

"3. Cientificada da lavratura dos autos de infração em 09/12/1996, a interessada interpôs, em 07/01/1997, a impugnação de fls. 798/804, acompanhada dos documentos de fls. 805/824, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Item 1 do Auto

3.1. Assevera que, conforme declara o próprio autuante, o primeiro item do Auto decorre de informações extracontábeis solicitadas ao contador e, ao fim, comparadas com elementos da contabilidade, apurando diferenças e tributando somente aquelas positivas, favoráveis ao fisco, esquecendo-se das negativas, sem examinar a contabilidade e sem procurar saber o motivo das diferenças apuradas.

3.2. Entende que houve abuso da boa-fé do contador, com solicitação de informações extracontábeis sem explicar a razão, induzindo-o a erro.

3.3. Questiona o "*demonstrativo de apuração de omissão de receitas com base em comprovantes de pagamentos*", alegando estarem nele relacionadas informações extracontábeis do contador, que foram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

comparadas com aquelas contabilizadas, reiterando que foram tributadas somente as diferenças consideradas favoráveis ao fisco, sequer adentrando no mérito das demais.

3.4. Defende que o trabalho fiscal carecia de exame da contabilidade e da conciliação com as informações prestadas pelo contador, pois essas são tecnicamente imprecisas e inexatas e carecem de exatidão, pois, além das receitas contabilizadas a menor de Cr\$ 75.990.933,42, a contribuinte teria contabilizado a maior Cr\$ 101.358.901,75. Cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes objetivando demonstrar a inaceitabilidade do trabalho fiscal.

3.5. Requer a realização de perícia contábil e o cotejamento da contabilidade com as informações prestadas pelo contador, indicando assistente técnica.

Item 2 do Auto

3.6. Afirma que, quanto à contabilização do PIS-Faturamento nos meses de setembro/93 a maio/94, a fiscalização foi desleal, pois, ainda que se considere indedutível a contribuição antes de o Supremo Tribunal declará-la inconstitucional e indevida pelas empresas prestadoras de serviços, não foi considerado que, no mês de maio de 1994, a impugnante estornou os lançamentos registrando os valores glosados como receita. Defende que o procedimento fiscal correto seria, *"levando em conta o estorno, lançar o valor de 1993 como receita postergada e o de 1994 não considerar, pois o estorno contábil anulou seu efeito"*.

Item 3 do Auto

3.7. Expõe que discorda da correção monetária dos depósitos judiciais de parcelas do FINSOCIAL, sob argumento de que os valores depositados judicialmente refogem de sua disponibilidade jurídica e econômica, por estarem a disposição da justiça, não sendo possível corrigir monetariamente valores pendentes de decisão judicial.

3.8. Finaliza, requerendo a realização de perícia contábil relativamente ao item 1 e a improcedência e o cancelamento dos demais itens."

Ao analisar a fundamentação da autuação e as razões de defesa, a turma julgadora decidiu pela procedência do lançamento que restou com a seguinte ementa:

"OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. As receitas auferidas pelo contribuinte devem compor a base de cálculo do imposto no período de competência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/09/1993 a 30/09/1993, 01/10/1993 a 31/10/1993, 01/11/1993 a 30/11/1993, 01/12/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/01/1994, 01/02/1994 a 28/02/1994, 01/03/1994 a 31/03/1994, 01/04/1994 a 30/04/1994, 01/05/1994 a 31/05/1994

ENCARGOS INDEDUTÍVEIS. As obrigações referentes a tributos e contribuições somente são dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, se efetivamente pagas.

Incabível a arguição da tese de postergação quando a inobservância se dá quanto ao descumprimento puro e simples de legislação fiscal, e não quanto ao regime de competência (ou inexistência contábil), determinado pela lei comercial.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1991, 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992, 01/01/1993 a 31/01/1993, 01/02/1993 a 28/02/1993, 01/03/1993 a 31/03/1993, 01/04/1993 a 30/04/1993, 01/05/1993 a 31/05/1993, 01/06/1993 a 30/06/1993, 01/07/1993 a 31/07/1993, 01/08/1993 a 31/08/1993, 01/09/1993 a 30/09/1993, 01/10/1993 a 31/10/1993, 01/11/1993 a 30/11/1993, 01/12/1993 a 31/12/1993

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA. DEPÓSITOS JUDICIAIS. Os valores depositados judicialmente permanecem no patrimônio da contribuinte até o encerramento do processo, constituindo, assim, seus rendimentos, fato gerador de imposto de renda.

Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1991, 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992, 01/01/1993 a 31/01/1993, 01/02/1993 a 28/02/1993, 01/03/1993 a 31/03/1993, 01/04/1993 a 30/04/1993, 01/05/1993 a 31/05/1993, 01/06/1993 a 30/06/1993, 01/07/1993 a 31/07/1993, 01/08/1993 a 31/08/1993, 01/09/1993 a 30/09/1993, 01/10/1993 a 31/10/1993, 01/11/1993 a 30/11/1993, 01/12/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/01/1994, 01/02/1994 a 28/02/1994, 01/03/1994 a 31/03/1994, 01/04/1994 a 30/04/1994, 01/05/1994 a 31/05/1994

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Lavrado o auto principal de IRPJ, devem também ser lavrados os autos reflexos que seguem a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

Normas Gerais de Direito Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1991, 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992, 01/01/1993 a 31/01/1993, 01/02/1993 a 28/02/1993, 01/03/1993 a 31/03/1993, 01/04/1993 a 30/04/1993, 01/05/1993 a 31/05/1993, 01/06/1993 a 30/06/1993, 01/07/1993 a 31/07/1993, 01/08/1993 a 31/08/1993, 01/09/1993 a 30/09/1993, 01/10/1993 a 31/10/1993, 01/11/1993 a 30/11/1993, 01/12/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/01/1994, 01/02/1994 a 28/02/1994, 01/03/1994 a 31/03/1994, 01/04/1994 a 30/04/1994, 01/05/1994 a 31/05/1994

MULTA DE OFÍCIO - Reduz-se o percentual da multa aplicada de 100% para 75%, a teor do disposto seu art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, bem como no inciso I do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1, de 07/01/1997, combinado com o art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN."

A irresignação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 866/876 e aditado às fls. 1083/1088 e os documentos de fls. 1089/1110, encaminhado a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 1111/1144.

No apelo a este colegiado a recorrente reafirma os pontos postos na inicial do litígio, relativamente aos três itens autuados. Enfatiza, quanto à omissão de receitas, que o levantamento fiscal foi efetuado sem qualquer comparativo com a contabilidade, partindo de presunções sem qualquer fundamentação jurídica ou técnica, buscando as diferenças somente quando favoráveis ao fisco.

Nas razões aditivas traz o levantamento de fls. 1089/1090, com indicação das mensalidades recebidas em seus diversos cursos, indicando as folhas do livro Razão em que foram registradas, bem como cópia de fls. do livro Diário em que apresenta o seu balanço geral e demonstração de resultados, com a afirmativa de que contabilizou receitas acima do apurado na auditoria fiscal, no importe de Cr\$ 140.791.659,69.

Justifica a distorção da apuração, especialmente quando em alguns meses contabilizou receitas a maior e em outros a menor, porquanto há antecipação de pagamentos, atrasos e repactuações, não podendo o levantamento ser efetuado como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

consta das contratações, carecendo de uma conciliação entre esses elementos e a contabilidade.

Ao final dessas razões adicionais, alega da inconsistência técnica do levantamento fiscal, posto que baseado em elementos extra-contábeis, sem obedecer aos princípios de auditoria e perícia contábil, porquanto determinam eles, em tais casos, que se proceda a análise e a conciliação das diferenças, justificando-as, pois com toda certeza aquilo que foi relacionado, de acordo com o contrato como devido em determinado mês, tenha sido recebido em outro mês, antes ou depois, e o porque da receita contabilizada ser superior à apurada em seu levantamento fiscal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

Conforme posto em relatório, três são as matérias submetidas a exame deste colegiado, sendo a primeira relacionada com omissão de receitas, que passo a analisar.

O levantamento fiscal foi efetuado com base nos comprovantes de pagamentos das parcelas de prestação de serviços e fornecimento de material didático, este último por parte da empresa SAE – Comercial e Educacional Ltda., ligada à atuada.

Esse levantamento, para apuração da omissão de receita contestada, foi efetuado da seguinte forma, como consignado no Termo de Verificação Fiscal, especificamente nos itens 22 a 26 (fls. 60):

"22 – Transcreveu-se esse total de receitas informadas com base nos comprovantes de pagamentos na 1ª coluna do "Demonstrativo de Apuração de Omissão de Receitas com base nos comprovantes de pagamento" (fls. 65)

23 – A seguir, neste demonstrativo, foram transcritos os valores de receita percebidos pela SAE – Comercial e Educacional Ltda. Extraídos do "Demonstrativo de Receitas auferidas pela SAE Comercial e Educacional Ltda. em 1991" entregue à fiscalização em 29/11/96 (fls. 699) junto com cópia do Livro Razão da mencionada empresa, na parte referente às receitas auferidas (fls. 700 a 708) que condizem com o demonstrativo apresentado, além de se alinharem com as receitas informadas na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Livro de Registro de Saídas desta sociedade arroladas ao processo como fls. 768 a 785 e fls. 646 a 662, respectivamente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

24 – Mister se faz mencionar aqui que o Curso Cidade de Campinas Ltda. e SAE Comercial e Educacional Ltda. são empresas de propriedade das mesmas pessoas e ambas trabalham em conjunto, uma oferecendo serviços de ensino e a outra material didático.... (fls. 181 a 184);

25 – Voltando ao "Demonstrativo de Apuração de Omissão de Receitas com base nos comprovantes de pagamento" (fls. 64) calculou-se a parte da receita que cabe ao Curso Cidade de Campinas Ltda., subtraindo-se da receita total informada com base nos comprovantes de pagamento o montante declarado e oferecido à tributação pela SAE Comercial e Educacional Ltda., chegando-se ao resultado da 4ª coluna deste demonstrativo;

26 – Em seguida subtraiu-se do valor encontrado no item anterior o valor da receita contabilizada pelo Curso Cidade de Campinas Ltda transcrito no Demonstrativo das Receitas de Serviços informadas na Contabilidade anexo ao Termo de Constatação de 27/11/96 ... (fls. 687 a 688), chegando ao montante da receita omitida aposto na última coluna do "Demonstrativo de Apuração de Omissão de Receitas com base nos comprovantes de pagamentos" de fls. 64, base de cálculo para os lançamentos de ofício tratados nos Autos de Infração de fls. 3 a 55."

Ao compulsar desse relato e dos quadros de fls. 64/65, verifica-se que o total geral informado com base nos comprovantes de pagamentos, no ano de 1991, foi de Cr\$ 1.852.523.086,96, valores esses pertencentes à autuada e à SAE – Comercial e Educacional Ltda.

Desse total, Cr\$ 634.863.246,48 referem-se a receitas da empresa SAE – Comercial e Educacional Ltda., pelo fornecimento de material didático, restando para a ora recorrente uma receita montante de Cr\$ 1.257.104.889,42.

A receita contabilizada pela recorrente foi da ordem de Cr\$ 1.358.454.791,17, superior à apurada pelo fisco.

Entretanto, o fisco fez o comparativo mês a mês, levando à tributação as parcelas que em um determinado mês foi contabilizado em montante inferior ao apurado pelos documentos, sem levar em consideração as receitas contabilizadas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

montante superior ao apurado pela documentação. Com esse procedimento, apurou uma suposta omissão de receita no montante de Cr\$ 75.990.933,42.

Ressalte-se que qualquer comparativo ou conciliação com o contabilizado foi efetuado pelo fisco, no mister de verificar as incorreções ou motivos dessa diferença, apenas apurando os montantes mensalmente.

Ao discordar da forma de apuração da omissão, sem levar em consideração os meses em que houve contabilização superior ao verificado pela fiscalização, o relator do acórdão recorrido assim verbalizou:

"5.6. Quanto à alegação de que dos valores constantes do "Demonstrativo de Apuração de Omissão de Receitas com Base em Comprovantes de Pagamentos" teriam sido tributados somente aqueles favoráveis ao fisco, deixando de considerar as receitas que teriam sido contabilizadas a maior, tem-se a esclarecer que, por meio dos Termos de Constatação e Intimação de fls. 531, 675, 687 e 689, entre outros, as verificações e conclusões da fiscalização foram submetidas à contribuinte no decorrer do procedimento fiscal, antes da formalização da exigência fiscal, sem que tivessem sido por ela questionadas.

5.7. Há de se considerar, também, que, no demonstrativo de fls. 65, a receita contabilizada pela contribuinte foi comparada com o "total das receitas informadas com base nos comprovantes de pagamento", de modo que não fica afastada a possibilidade de existirem outros pagamentos cujos comprovantes não tenham sido entregues à fiscalização.

5.8. Ademais, a impugnante não trouxe aos autos qualquer indício de prova de que a receita omitida nos períodos objeto da autuação teria sido indevidamente incluída em outros períodos.

5.9. Pelo contrário, limitou-se a impugnante a alegar que a fiscalização não teria examinado sua contabilidade, baseando a autuação apenas em informações extra-contábeis fornecidas pelo contador."

Por essa apreciação do julgado recorrido, vê-se que a justificativa da não apropriação da receita contabilizada em montante superior ao apurado pela fiscalização e abandonada no cálculo total, foi a não comprovação por parte da ora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006897/96-72

Acórdão nº : 103-21.739

recorrente de erros de contabilização ou que poderiam existir comprovantes não entregues à fiscalização.

Nesse contexto, há que se considerar que a prova irrefutável é que receitas foram contabilizadas em montante superior ao apurado pelo fisco, no ano calendário de 1991, onde a apuração dos resultados era feita por período anual. O comparativo mensal vem apenas demonstrar que poderá haver incorreções na contabilização, ou como alegado pela recorrente, de pagamentos fora dos períodos de incidência, devido a antecipações, atrasos ou repactuação de dívidas.

Assim, entendo que, da forma em que foi apresentada a omissão por parte da fiscalização, nada se pode afirmar que houve insuficiência de contabilização de receitas, pelo que deve ser provido esse item.

Quanto ao segundo ponto de discordância, relativo a encargos com tributos indedutíveis, tal parcela refere-se à contribuição para o PIS, não recolhido no período de setembro de 1993 a maio de 1994, quando o art. 7º da Lei nº 8.541/92 determinava que os tributos e contribuições somente seriam dedutíveis se efetivamente pagos.

Em resposta à intimação de fls. 666/668, o sujeito passivo informou que os correspondentes valores foram estornados em 30/06/94, conforme documento de fls.671.

As alegações do sujeito passivo quanto à hipótese de postergação foram combatidas no julgado recorrido, por não haver pagamento de imposto no mês de junho de 1994.

Em que pese tal alegação e a limitação à dedutibilidade imposta pelo mencionado artigo 7º da Lei nº 8.541/92, é jurisprudência desta Câmara que a dedutibilidade é inerente à forma de apuração do imposto de renda, formatado pelas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

leis que compõem o ordenamento jurídico da apuração do lucro real, que definiu essa apuração com base no regime de competência.

Há que se vislumbrar que as normas jurídicas nunca existem isoladamente, mas sempre dentro de um contexto de normas com relações particulares, constituindo uma totalidade.

No presente caso, além da aplicação do regime de competência, há que considerar que o estorno dos encargos foram efetuados em 1994, enquanto a ação fiscal foi concluída em dezembro de 1996, sem verificação dos resultados dos demais exercícios.

Por esses motivos deve ser provido este item e reformada a decisão recorrida neste particular.

A terceira imposição fiscal, igualmente mantida no julgado combatido refere-se a variação monetária ativa de depósitos judiciais relativos ao FINSOCIAL e à COFINS.

Os autos informam que parte dos depósitos foram levantados por ordem judicial, havendo o lançamento da variação monetária como receitas financeiras (fls. 679).

Também, os autos não dão conta de que as variações monetárias relativas aos encargos tributários foram lançados como despesas. A jurisprudência deste colegiado firmou-se no sentido de que cabe a exigência das variações monetárias ativas quando o contribuinte lança como despesas a variação monetária dos tributos dedutíveis.



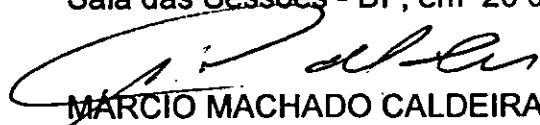
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006897/96-72
Acórdão nº : 103-21.739

Como tal levantamento não foi efetuado, deve ser provido este item do recurso, para reformar o decidido em primeiro grau.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

