MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	:	10875.001091/00-48
Recurso nº	:	133.244
Matéria	:	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 e 1998
Recorrente	:	2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessado	:	EDUCOMP EDUCAÇÃO E INFORMÁTICA S/C LTDA.
Sessão de	:	11 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº	:	105-14.130

IRPJ - RECURSO DE OFÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - PRESUNÇÃO. Para efeito de quantificação de receitas omitidas num determinado ano-calendário, é aceitável a adoção de quantidades de alunos levantadas objetivamente em planilhas, mesmo que projetadas a outro período-base.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS/SP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por voto de qualidade, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Denise Fonseca Rodrigues Souza (Relatora), Daniel Sahagoff, Fernanda Pinella Arbek e José Carlos Passuello. Designado para redigir o voto vencedor Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima. A sessão foi presidida pelo então Presidente Verinaldo Henrique da Silva.

JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR AD HOC

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA NILTON PÊSS e VERINALDO HENRIQUE DA SILVA.

Processo nº : 10875.001091/00-48
Acórdão nº : 105-14.130

Recurso nº : 133.244
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessado : EDUCOMP EDUCAÇÃO E INFORMÁTICA S/C LTDA.

RELATÓRIO

A empresa EDUCOMP EDUCAÇÃO E INFORMÁTICA S/C LTDA., inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 46.007.456/0001-84, foi exonerada de parte do crédito tributário exigido nestes autos pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas(SP) e a autoridade julgadora de 1º grau apresentou recurso de ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

No lançamento original, de fls. 1490 a 1513, com a re-ratificação, de fls. 1515 a 1530, o crédito tributário exigido corresponde a seguintes tributos e contribuições:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	878.794,62	376.324,70	659.095,94	1.914.215,26
PIS/FAT	24.223,24	10.941,60	18.167,34	53.332,18
COFINS	74.533,31	33.666,83	55.899,90	164.100,04
CSLL	296.574,28	127.552,25	222.430,67	646.557,20
TOTAIS	1.274.125,45	548.485,38	955.593,85	2.778.204,68

As contribuições sociais para o Programa de Integração Social – PIS/FATURAMENTO e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS foram lançados, inicialmente, com base em fatos geradores trimestrais, mas na re-ratificação o lançamento foi corrigido para fatos geradores mensais.

O trajeto percorrido pela fiscalização para formalizar a exigência e cálculo da receita considerada omitida, mês a mês, no ano-calendário de 1997 teve como finalidade estimar o número de alunos matriculados nas diversas séries.

O número de alunos matriculados foi calculado com base nas seguintes informações sobre classes de alunos:

a) Diários de Classe e Livro Registro de Matrículas do período, fornecidos pelo contribuinte; e,

b) Classes não informadas pelo contribuinte, mas obtidas através do contingente de alunos das séries imediatas no ano de 1998 que, por sua vez, naquele ano de 1998, foi estimado o número de alunos com base nas informações coletadas pela fiscalização e correspondentes aos meses de abril e maio.

O demonstrativo abaixo dá uma idéia do levantamento efetuado pela fiscalização, no ano-calendário de 1997, para estimar o numero de alunos matriculados:

CURSOS	SÉRIES	CLASSES INFORMADAS	CLASSES NÃO INFORMADAS
FUNDAMENTAL	1ª Série Tarde	A	B
FUNDAMENTAL	2ª Série Tarde	A e B	-
FUNDAMENTAL	3ª Série Tarde	A e B	-
FUNDAMENTAL	4ª Série Tarde	A	B
FUNDAMENTAL	5ª Série Tarde	A e B	C
FUNDAMENTAL	6ª Série Tarde	A e B	C
FUNDAMENTAL	7ª Série Tarde	A, B e C	D
FUNDAMENTAL	8ª Série Manhã	A e B	-
MÉDIO	1º Colegial Manhã	A, b e C	D
MÉDIO	2º Colegial Manhã	A, B e C	D
MÉDIO	3º Colegial Manhã	A, B e C	
MÉDIO	1º Colegial Noite	G e H	E e F
MÉDIO	2º Colegial Noite	G	E, F, H e I
MÉDIO	3º Colegial Noite	G	-
TOTAIS DE CLASSES	-	28	13

Na seqüência, a fiscalização calculou o número de alunos, por classe, mês a mês, no ano-calendário de 1997, como segue:

MÊS	MATRICULADOS(*)	CANCELADOS	PAGANTES	RECEITA ESTIMADA(**)
JAN	1.691	31	1.660	375.312,21
FEV	1.691	31	1.660	375.312,21
MAR	1.688	37	1.651	372.836,02
ABR	1.687	43	1.644	371.223,26
MAI	1.688	49	1.639	370.010,89
JUN	1.688	49	1.639	369.997,16
JUL	1.688	49	1.639	369.997,16
AGO	1.692	70	1.622	366.857,42
SET	1.692	71	1.621	366.241,55
OUT	1.699	83	1.616	364.776,10
NOV	1.699	84	1.615	364.554,45
DEZ	1.699	84	1.615	364.554,45
TOTAIS	20.302	681	19.621	4.431.672,88

(*) de 41 classes, o número de alunos de 13 classes foram estimados com base no número de alunos matriculados nos meses de abril e maio de 1998 para a série imediatamente anterior;

(**) o número de alunos matriculados e considerados pagantes foi multiplicado pelo valor da mensalidade fornecida pelo sujeito passivo e anexada a fl. 882

Na seqüência, deduziu os descontos concedidos e, também, a receita declarada para a obtenção da receita considerada omitida:

MES	RECEITA BRUTA I	DESCONTOS CONCEDIDOS	RECEITA BRUTA II	RECEITA DECLARADA	RECEITA OMITIDA
JAN	375.312,21	11.465,55	363.846,66	237.977,11	125.869,55
FEV	375.312,21	11.461,01	363.851,20	243.608,25	120.242,95
MAR	372.836,02	11.616,21	361.219,81	242.006,24	119.213,57
ABR	371.223,26	11.861,66	359.361,60	240.576,96	118.784,64
MAI	370.010,89	11.578,80	358.432,09	237.532,22	120.899,87
JUN	369.997,16	11.568,28	358.428,88	236.577,99	121.850,89
JUL	369.997,16	11.995,36	358.001,80	238.427,62	119.574,18
AGO	366.857,42	11.140,24	355.717,18	243.214,64	112.502,54
SET	366.241,55	11.501,50	354.740,05	239.974,00	114.766,05
OUT	364.776,10	11.744,75	353.031,35	239.510,64	113.520,71
NOV	364.554,45	11.617,26	352.937,19	239.029,08	113.908,11
DEZ	364.554,45	11.987,50	352.566,95	372.058,62	(19.491,67)
TOTAIS	4.431.672,88	139.538,12	4.292.134,76	3.010.493,37	1.281.641,39

Como se vê, dos montantes mensais de receitas consideradas omitidas (RECEITA BRUTA I), a fiscalização deduziu os valores correspondentes às bolsas de

estudos, descontos e isenções para funcionários e, também, as receitas mensais constantes da declaração no ano-calendário, obtendo-se, desta forma, a receita considerada omitida.

Assim, as receitas consideradas omitidas foram calculadas pela fiscalização com base em quantitativo de alunos matriculados multiplicado pelo valor da mensalidade e deduzidos os valores correspondentes às bolsas escolares, descontos e isenções concedidas, de forma que as receitas omitidas seriam a diferença no número de classes e quantitativo de alunos em relação àqueles existentes em abril e maio de 1998 (fls. 1488, do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades).

A decisão de 1º grau que cancelou parte da exigência correspondente ao ano-calendário de 1997 firmou o entendimento no sentido de que os levantamentos quantitativos efetuados nos meses de abril e maio de 1998, não pode ser estendidos para o ano-calendário de 1997, sob o argumento de que os alunos matriculados na 2ª série de 1998 seriam correspondentes ao número de alunos da 1ª série de 1997 e que o número de alunos na 3ª série de 1998 seria equivalente ao número de alunos na 2ª série de 1997 e, assim sucessivamente.

Entretanto, a decisão recorrida não cancelou a totalidade da exigência correspondente ao ano-calendário de 1997, mas sim, apenas parte da exigência e de acordo com a planilha 1, anexada ao voto condutor do Acórdão DRJ/CPS Nº 483, de 05 de fevereiro de 2002, de fls. 2243 a 2264.

Com efeito, a decisão de 1º grau entendeu que a estimativa feita pela fiscalização no sentido de que o número alunos matriculados numa determinada série do ano de 1998 seria igual ao número de alunos matriculados na série imediatamente anterior no mesmo mês do ano de 1997 não poderia ser aceita, por se tratar de simples presunção e sem suporte em qualquer fato comprovado.

Aquela decisão de 1º grau não aceitou como válida a totalidade de classes identificadas pela fiscalização e constantes das colunas: 'CLASSES INFORMADAS' e 'CLASSES NÃO INFORMADAS' e refez os cálculos adotando-se a coluna correspondente a 'CLASSES INFORMADAS' pela fiscalização.

O novo cálculo adotado pela autoridade julgadora de 1º grau foi reproduzido como anexo ao acórdão recorrido onde registra que a decisão recorrida que julgou parcialmente procedente o lançamento correspondente ao ano-calendário de 1997, manteve a tributação da diferença considerada receita omitida nos meses de janeiro a julho, embora para o ano-calendário completo tenha apurado receita omitida menor do que a receita declarada na Declaração de Rendimentos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

É o relatório, elaborado por mim na condição de relator designado.

Processo nº : 10875.001091/00-48
Acórdão nº : 105-14.130

VOTO VENCIDO

Conselheiro: JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator Designado

O recurso de ofício esta consoante com o disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 e deve ser conhecido por esta Câmara.

A decisão recorrida deu provimento à impugnação interposta por entender que a quantidade de alunos matriculados em uma determinada série do ano-calendário de 1998 não pode servir de parâmetro para o número de alunos na série imediatamente anterior, do ano-calendário anterior.

O artigo 41 da Lei nº 9.430/96 que autorizou a utilização de levantamento quantitativo por espécie está redigida nos seguintes termos:

> "Art. 41 – A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.
>
> § 1º - Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de inventário.
>
> § 2º - Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.
>
> § 3º - Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda."

O levantamento efetuado pela fiscalização não tem amparo na presunção estabelecida em lei eis que está fundada em simples estimativa e suspeita de existência de certo número de alunos em supostas salas de aulas e, portanto, para que

possa prosperar a presunção para outros períodos mensais ou anuais, há necessidade de a fiscalização demonstrar a ocorrência de indícios veementes de irregularidades que caracterizam omissão de receitas para a partir destes indícios realizar levantamento quantitativo, com a finalidade de, apenas mensurar, o montante da receita omitida.

Não consta dos autos qualquer constatação de omissão de receitas ou foram apontadas irregularidades que poderiam caracterizar fato gerador do imposto sobre a renda e, portanto, as exigências relativas ao ano calendário de 1997, não tem suporte em legislação tributária vigente (art. 894, do RIR/94).

Desta forma, entendo que a decisão recorrida está correta e não comporta qualquer crítica por parte deste Colegiado.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Sala das Sessões - (DF), em 18 de maio de 2005

JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Processo nº : 10875.001091/00-48
Acórdão nº : 105-14.130

VOTO VENCEDOR

Conselheiro: JOSÉ CLÓVIS ALVES, RELATOR AD HOC

A decisão recorrida, na parte que exonerou o sujeito passivo de parte do crédito tributário lançado está redigida nos seguintes termos:

> "52. Primeiramente, há que reconhecer as razões da impugnação relativas ao ano-calendário de 1997, por ter a fiscalização a partir dos Diários de Classe do ano de 1998, procedido ao que denominou *'contingenciamento de alunos nas séries imediatas do ano de 1998'*. Sob tal pressuposto, considerando a equivalência do número de alunos nos dois anos sob análise, concluiu que o número de alunos na 2ª série de 1998 seria correspondente ao número de alunos da 1ª série de 1997; que o número de alunos na 3ª série de 1998 seria equivalente ao número de alunos na 2ª série de 1997; e assim sucessivamente.
>
> 53. Realmente, não pode subsistir tal presunção porque não há qualquer elemento a autorizar tal premissa de que número de alunos seria o mesmo nos dois anos sob apreciação. Em relação ao ano de 1997, somente seria possível a comparação dos valores das receitas obtidas a partir dos próprios Diários de Classe de 1997 (fls. 293/572) que teriam dado origem aos 'Demonstrativos de Classes e Nº de Alunos Matriculados e Desistentes', de fls. 1432/1443), de janeiro a dezembro de 1997, a partir dos quais devem ser elaborados os demonstrativos comparativos da receita apurada versus a receita declarada, conforme **Planilha nº 1**, anexada ao final do presente voto."

Consoante a planilha anexada à decisão de 1º grau, o relator da decisão recorrida encontrou diferenças consideradas receitas omitidas nos meses de janeiro a julho de 1997 e receitas calculadas menores do que as declaradas nos meses de agosto a dezembro do mesmo ano e, além disso, compensando as parcelas consideradas receitas omitidas positivas e as negativas, resulta em saldo negativo, ou seja, o sujeito passivo declarou e tributou mais do que o apurado pela fiscalização.

A assertiva acima pode ser confirmada na planilha elaborada e anexada à decisão de 1º grau e que para melhor visualização da discrepância será reproduzida abaixo:

MES	RECEITA BRUTA I	DESCONTOS CONCEDIDOS	RECEITA BRUTA II	RECEITA DECLARADA	RECEITA OMITIDA
JAN	257.374,74	11.465,55	245.909,19	237.977,11	7.932,08
FEV	257.374,74	11.461,01	245.913,73	243.608,25	2.305,48
MAR	255.196,68	11.616,21	243.580,47	242.006,24	1.574,23
ABR	253.583,92	11.861,66	241.722,26	240.576,96	1.145,30
MAI	252.851,21	11.578,80	241.272,41	237.532,22	3.740,19
JUN	252.837,48	11.568,28	241.269,20	236.577,99	4.691,21
JUL	252.837,48	11.995,36	240.842,12	238.427,62	2.414,50
AGO	**250.141,04**	**11.140,24**	**239.000,80**	**243.214,64**	**(4.213,84)**
SET	**248.284,71**	**11.501,50**	**236.783,21**	**239.974,00**	**(3.190,79)**
OUT	**246.819,26**	**11.744,75**	**235.074,51**	**239.510,64**	**(4.436,13)**
NOV	**246.597,61**	**11.617,26**	**234.980,35**	**239.029,08**	**(4.048,73)**
DEZ	**246.597,61**	**11.987,50**	**234.610,11**	**372.058,62**	**(137.448,51)**
TOTAIS	**3.020.496,48**	**139.538,12**	**2.880.958,36**	**3.010.493,37**	**(129.535,01)**

Este fato, por si só, comprova que o critério adotado pela decisão recorrida para dar provimento à impugnação não tem suporte em fatos apurados pela fiscalização.

Pelos motivos expostos, encaminho meu voto na forma indicada na decisão prolatada pela 5ª Câmara na sessão de 11 de junho de 2003, de que o cálculo adotado pela decisão recorrida, em confirmação aos valores levantados pela fiscalização, se presta para quantificar o montante da receita omitida.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.

JOSÉ CLÓVIS ALVES