



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13619.000140/2006-65  
**Recurso n°** 503.830 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-01.272 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 14 de junho de 2012  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** GENEZE SEMENTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

Ementa:

LANÇAMENTO EFETUADO PELO REGIME DO LUCRO REAL TRIMESTRAL, DISTINTA DA OPÇÃO DO LUCRO REAL ANUAL EFETUADO PELO CONTRIBUINTE.

A Fiscalização ao adotar o regime de apuração do Lucro Real Trimestral para lançar os tributos devidos em desacordo com a opção feita pelo Contribuinte pelo Lucro Real Anual.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA. RELATÓRIO FISCAL DEVIDAMENTE MOTIVADO. Ano-calendário:2003

O relatório exarado pela autoridade fiscal indicou os motivos, descreveu os fatos e detalhou a forma em que foram realizados os cálculos do crédito tributário, não havendo que se falar em ausência de motivo ou motivação no lançamento tributário realizado em face do contribuinte.

LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO PARCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE ADOÇÃO DO REGIME. Ano-calendário: 2003

A adoção do regime de caixa para apuração do imposto de renda da pessoa jurídica submetida ao lucro presumido é uma prerrogativa concedida ao contribuinte, que para tanto deve seguir a norma que prevê a benesse.

Os requisitos previstos no artigo 1º da Instrução Normativa da Receita Federal nº 247/2002, são de caráter mandatório e não excludentes, não sendo possível permanecer o contribuinte no regime caso cumpra apenas parte dos requisitos previstos na norma.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS** Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO. LEI 9.719/98. RECEITAS FINANCEIRAS.  
EXAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE

Conforme entendimento definitivo do Supremo Tribunal Federal, as contribuições PIS e COFINS não incidem sobre as receitas não operacionais, estando aí incluídas as receitas financeiras auferidas pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. Ano-calendário: 2003.  
BASE DE CÁLCULO. LEI 9.719/98. RECEITAS FINANCEIRAS.  
EXAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE

Conforme entendimento definitivo do Supremo Tribunal Federal, as contribuições PIS e COFINS não incidem sobre as receitas não operacionais, estando aí incluídas as receitas financeiras auferidas pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a exigência do IRPJ e CSLL em relação ao ano calendário 2002, bem como o PIS e a COFINS em relação ao ano-calendário 2003, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho – Relator

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – MG (DRJ-BHE), que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevemos, a seguir, o relatório constante do Acórdão citado, *in verbis*:

### “LANÇAMENTO

*Contra a sociedade acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração (A.I.) de fls. 4 a 28, exigindo-lhe o pagamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no montante de R\$ 380.342,30 (trezentos e oitenta mil, trezentos e quarenta e dois reais e trinta centavos), ai incluídos multa por lançamento de ofício e juros moratórios, como segue:*

### DEMONSTRATIVO I — VALORES LANÇADOS, EM R\$

Fls	Imposto ou Contribuição	Principal	Juros	Multa	Total
4 a 9	IRPJ	61.850,44	31.177,31	46.387,80	<b>139.415,55</b>
10 a 15	PIS	13.123,08	6.164,32	9.842,28	<b>29.129,68</b>
16 a 21	COFINS	60.568,14	28.450,90	45.426,08	<b>134.445,12</b>
22 a 28	CSLL	34.399,52	17.152,81	25.799,62	<b>77.351,95</b>
TOTAL		169.941,18	82.945,34	127.455,78	<b>380.342,30</b>

### IRPJ

*O lançamento de IRPJ, do qual decorrem os demais, originou-se da verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte da interessada, verificação esta que resultou na constatação das ocorrências assim descritas no respectivo Auto de Infração:*

*001 — OMISSÃO DE RECEITAS — Valor da receita contabilizada a menor, em agosto/2003, conforme Relatório Fiscal em anexo, que integra o presente Auto de Infração.*

[...]

## 002 — RECEITAS DA ATIVIDADE — A PARTIR DO AC93

## RECEITAS DA ATIVIDADE

*Receita Bruta declarada a menor, em virtude de a empresa não haver cumprido as formalidades para adoção do Regime de Caixa conforme RELATÓRIO FISCAL — LUCRO PRESUMIDO e Quadro Demonstrativo N° 04 em anexo, que integram o presente Auto de infração.*

## 003— OUTRAS RECEITAS

*Valor de Ganhos de Capital e Outras Receitas declaradas a menor, em virtude de empresa não haver cumprido as formalidades para adoção do Regime de Caixa conforme RELATÓRIO FISCAL — LUCRO PRESUMIDO e Quadro Demonstrativo n.º 04 em anexo, que integram o presente Auto de infração.*

[...]

*O Relatório Fiscal acima referido esclarece (fls. 30 a 32) que, no ano calendário de 2002 a empresa apresentou a Declaração de Imposto de Renda com base no lucro Real e no ano-calendário de 2003, com base no Lucro Presumido (fls. 430 a 501). Informa também que, regularmente intimada, ela apresentou livros e documentos, cujo exame permitiu constatar que:*

*No mês de agosto de 2002, o livro de apuração do ICMS registra saídas por vendas no valor total de R\$ 1.225.013,28 (fls. 169/170). No mesmo período, na folha 552 do livro Razão e no Balancete (cópias às fls. 171/177) o total das vendas registrada é R\$ 1.127.52878. Solicitado a esclarecer o motivo do valor contabilizado a menor, o contribuinte informou que a diferença refere-se às notas fiscais abaixo relacionadas, emitidas e não processadas pelo sistema, e que devem ser acrescidas no resultado (fls. 167/168).*

Nº NF	Valor	Destinatário
8282	3.556,50	Prefeitura Municipal de Ponta Grossa
8433	1.870,00	Comercial Emarca Ltda
8610	90.000,00	Secret. Agric. Pec. e Abastecimento de GO
8620	2.060,00	Agrícola Cantelli Ltda
TOTAL	97.486,50	

*Com relação ao ano-calendário de 2003, a contribuinte informou (fls. 105) haver adotado o critério de reconhecimento de suas receitas pelo regime de caixa, controlando o recebimento das receitas a débito das contas 1.1.1.2.11.001 (Ativo Circulante — Bancos C/Movimento — Bradesco) e 1.1.1.2.11.002 (Ativo Circulante — Bancos C/Movimento — Banco do Brasil) e a crédito de 1.1.3.1.11.630 (Ativo Circulante — Créditos — Notas Fiscais a Receber — Clientes Diversos).*

*Apresentou, igualmente, cópia dos Relatórios de Venda — Lucro Presumido Mensal — Físico/Financeiro relativos ao período (fls. 178/325). Examinando tais contas, o Autor do feito constatou que a conta 1.1.3.1.11.630 — Clientes Diversos, em 1º de janeiro de 2003, apresentava saldo de R\$ 1.186.634,23 e, em 31 de dezembro de 2003, saldo de RS 1.319,938,81 (fls. 349 a 395). A seu respeito, o Autor do feito observa:*

*Ela não é uma Conta específica como requer a legislação. A conta requerida pela legislação deveria apresentar ao final de cada trimestre, o valor a ser incluído na DIPJ — Lucro Presumido. Verifica-se também que os lançamentos nesta conta não indicam o documento fiscal correspondente a cada recebimento. O Relatório de Venda — Lucro Presumido Mensal apresentado pelo contribuinte, é um controle extra contábil e, portanto, não atende as exigências da legislação. Os fundamentos legais dos lançamentos encontram-se devidamente consignados nos respectivos Autos de Infração e no Relatório Fiscal.*

#### **IMPUGNAÇÃO**

*Ciente em 21 de setembro de 2006, a teor do documento de fls. 1.129, e inconformada, a interessada apresentou, em 23 de outubro de 2006, segunda-feira, a impugnação de fls. 508 a 519, a seguir resumida. Depois de recordar tópicos da legislação aplicável ao caso e transcrever ementas de soluções de consulta, a interessada escreve:*

*Alega o Sr. Auditor que a Impugnante não efetuou controle dos recebimentos em conta específica e ainda que:*

*"Verifica-se também que os lançamentos nesta conta não indicam o documento fiscal correspondente a cada recebimento."*

*Ora, apesar do zeloso trabalho desenvolvido pelo Sr. Auditor, tal assertiva não pode ser considerada, senão vejamos:*

*As contas utilizadas para registra,- os recebimentos do ano-calendário objeto de fiscalização foram a Débito Banco Bradesco / Banco do Brasil e a Crédito: Clientes Diversos.*

*O Livro Razão de 2003, registra a conta Clientes Diversos 1.1.3.1.11.630, das folhas 90 a 135, onde são relacionados todos os lançamentos referente [sic] aos recebimentos das receitas faturadas em 2003. O Livro Diário, conforme documento anexo segue os seguintes parâmetros:*

*[...]*

*4 coluna: DOC - DOCUMENTO*

*[...]*

*Observa-se o [sic] que número do documento trata-se do número da nota fiscal que foi recebida. Outra observação importante a*

*ser considerada que no ano calendário de 2002, como optou pelo lucro real, o livro diário não continha a coluna DOC, que foi incluída no relatório exclusivamente para atender a legislação do Lucro Presumido.*

[...]

*Ou seja, a Impugnante não descumpriu a legislação, utilizou conta específica com identificação das notas fiscais que estavam sendo recebidas.*

[...]

*No tópico "4.2 DA OMISSÃO DA RECEITA EM AGOSTO DE 2002", a interessada admite a falta de contabilização de parte de sua receita, atribuindo-a a "mero erro de processamento". Efetua os cálculos com vistas a apurar o valor do IRPJ devido e afirma que "o imposto devido é de R\$ 16.846,75, sendo efetuada a dedução de R\$ 701,95 a título de PAT, ficando um imposto devido no valor de R\$ 16.846,75". Alega também haver feito pagamento de R\$ 2.808,69. Em seguimento, afirma ser totalmente indevido o lançamento a título de adicional de imposto de Renda no valor c/c R\$ 3.748,65, haja visto [sic] a empresa não ter ultrapassado no lucro. De R\$ 240.000,00.*

*Ressalte-se, novamente, que ao efetuar os lançamentos o Sr. Auditor considerou a apuração do Imposto de Renda e CSLL com base no lucro real trimestral, fato que não ocorreu, a impugnante procedeu a Apuração do Lucro Real Anual.*

*Finda requerendo a produção de provas."*

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – MG (DRJ/BHE), indeferiu a Impugnação da ora Recorrente através do Acórdão nº 02 - 23.437 de 21 de agosto de 2009, conforme ementa transcrita abaixo:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Exercício: 2003, 2004*

*APRESENTAÇÃO DE PROVAS*

*O prazo para a entrega das provas de defesa, salvo condições especialíssimas, esgota-se com o da própria defesa, precluindo o direito do contribuinte à oferta de outros elementos probantes.*

*LUCRO PRESUMIDO - REGIME DE CAIXA*

*A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido e mantiver escrituração contábil deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, a qual indicará o documento fiscal a que corresponder cada recebimento.*

*ADICIONAL*

*A parcela do lucro presumido que exceder o limite estabelecido na legislação de IRPJ sujeita-se à incidência de adicional de imposto.*

*JURISPRUDÊNCIA*

*A jurisprudência, por via de regra, não goza do status de legislação tributária e não vincula a Administração Tributária Federal.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES*

*Mantida em sua integridade o lançamento principal, igual sorte deve caber a seus consectários, em face da relação causal que existe entre eles.*

*Impugnação Improcedente*

*Credito Tributário Mantido”*

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual aduziu, em síntese: ausência de motivação do ato administrativo; adimplemento dos requisitos legais necessários para adoção do regime caixa do contribuinte optante pelo lucro presumido na apuração da base de cálculo do IRPJ; descabimento da cobrança do adicional de imposto de renda no ano-calendário 2002; e, por fim, descabimento da cobrança do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras auferidas no ano-calendário 2003.

É o relatório, passo a decidir

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A contribuinte recorrente aduz, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração, por ter o mesmo sido lavrado sem que fosse indicada no relatório fiscal a conta específica na qual os referidos lançamentos contábeis deveriam ter sido realizados, de maneira que o ato administrativo supostamente não atenderia ao princípio da motivação.

Como se sabe, o ato administrativo é composto dos elementos *competência, objeto, forma, motivo e finalidade*, previstos no ordenamento jurídico pátrio desde a edição da Lei nº 4.717/65 (“*Regula a Ação Popular*”), especificamente em seu artigo 2º, confira-se:

“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.”

É imperioso destacar, contudo, que não se confundem os institutos da motivação e motivo do ato administrativo, sendo certo que a ausência deste último efetivamente resultaria na nulidade do ato administrativo, na medida em que lhe faltaria um de seus elementos essenciais, enquanto que a motivação, quando não verificada, pressupõe apenas um vício formal.

O motivo é a razão que fundamenta o ato administrativo, antecede o mesmo, e são os fatos e as circunstâncias que levam a Administração Fazendária a praticar o ato em si. Motivação, por sua vez, “*é a exposição dos motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram*”, conforme lição de Maria Sylvia di Pietro, na obra Manual de Direito Administrativo, 14ª edição, Ed. Atlas, página 202.

O Decreto nº 70.235/72 (“*Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências*”) em seu artigo 10 elenca os requisitos do lançamento tributário, a seguir:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

Como se vê, o inciso III citado pela recorrente como inadimplido, qual seja, a descrição do fato, nada mais é do que um dos requisitos formais do lançamento tributário, não podendo ser confundido com o próprio fato que o ensejou.

Em outras palavras, ainda que houvesse vício na descrição do fato pela autoridade fiscal competente, este seria um erro meramente formal e, conseqüentemente, sanável em caso de necessidade.

Nada obstante, da análise do relatório exarado pela autoridade fiscal com base na documentação fornecida pela própria recorrente – *Relatório Fiscal – Lucro Presumido, fls. 32/34 dos autos* –, pode-se concluir que esse documento cumpre com todos os requisitos formais previstos no Decreto nº 70.235/72.

Tal relatório fiscal, inclusive, indicou os motivos, descreveu os fatos geradores e a forma em que foram apurados os valores devidos, dando pleno conhecimento ao contribuinte e permitindo ao mesmo exercer a ampla defesa e o direito ao contraditório, não havendo que se falar em ausência de motivação do lançamento tributário.

Assim, rejeito a preliminar argüida.

No que tange atuação do IRPJ/CSLL do ano-calendário 2002, a Recorrente admite a falta de contabilização de parte de sua receita por mero erro de processamento, contesta ser totalmente indevido o lançamento a título de adicional de imposto de renda, haja vista não ter ultrapassado no lucro o valor de R\$ 240.000,00 e que o auto de infração não pode prosperar nesse particular, pois, ao efetuar os lançamentos, o Auditor Fiscal considerou a apuração do IRPJ/CSLL, com base no lucro real trimestral, fato que não ocorreu pois procedeu a Apuração do Lucro Real Anual.

Assim, conforme apurado no procedimento fiscal instaurado, a Recorrente apresentou em seus registros contábeis um total de vendas inferior ao constante no livro de apuração de ICMS do mesmo período (fl. 32 dos autos).

Com os esclarecimentos prestados pela Contribuinte durante a fiscalização, verificou-se que a diferença encontrada se refere a determinadas notas fiscais relativas ao mês de agosto de 2002, totalizando a quantia de R\$ 97.486,50, que foram emitidas, mas, não processadas pelo sistema interno da Empresa, configurando a omissão de receitas.

Desta maneira, a autoridade fiscal procedeu ao levantamento do crédito tributário originado a partir da omissão de receitas encontrada, conforme demonstrativos de cálculo encontrado às fls. 06, 08 e 11 dos autos.

A recorrente questiona essa autuação admitindo ter havido falha no processamento de suas notas fiscais, efetuando cálculos com vistas a apurar o valor do IRPJ devido e afirma que o imposto devido é de R\$ 16.846,75. Alega também haver feito pagamento de R\$ 2.808,69. Em seguida afirma ser totalmente indevido o lançamento a título de adicional de imposto de Renda no valor de R\$ 3.748,65, haja vista que não ultrapassou no lucro que superasse R\$ 240.000,00 e, reafirma ter apurado o IRPJ/CSLL pelo lucro real anual enquanto o Sr. Auditor considerou a apuração do Imposto de Renda e CSLL com base no lucro real trimestral.

Nesse contexto, destaque-se que o artigo 1º da Lei nº 9.430/96 dispõe que, “a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei”.

Assim, a regra geral é que o imposto deve ser apurado trimestralmente, em cumprimento à norma legal. Nada obstante, o artigo 2º do mesmo diploma permite que o contribuinte opte pelo pagamento do imposto de forma anual, com pagamentos antecipatórios mensais estimados, mediante a aplicação da alíquota do imposto sobre a receita bruta mensal, confira-se:

*“A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995”.*

Ressalte-se ainda que o parágrafo 2º, do artigo 2º, determina que “a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento”.

Ainda sobre a base de cálculo anual estimada para fins de apuração do IRPJ, o artigo 35 da Lei nº 8.981/95, grifado no dispositivo acima, possibilita ao contribuinte, em detrimento da apuração com base na receita bruta do mês em referência, utilizar-se do mecanismo denominado de “balancete de suspensão ou redução do imposto”, veja-se:

*“A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.”*

Em resumo, como regra geral se estabelece que o imposto de renda das pessoas jurídicas deve ser apurado em períodos trimestrais, sendo que a critério do contribuinte pode o tributo ser calculado anualmente, caso em que deverão ser realizados pagamentos estimados mensais e, em tal hipótese é ainda facultada a opção de se adotar o sistema de balancetes mensais acumulados em lugar do pagamento sobre a receita bruta mensal.

Compulsando os autos é possível verificar que na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, de 2003, referente ao ano-calendário 2002, a recorrente optou por apurar o imposto de renda de forma anual, cujos pagamentos mensais estimados foram calculados com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, conforme fls. 435 e seguintes.

Assim, com base na opção feita pelo Contribuinte, a autoridade fiscal autuante deveria, a fim de efetuar o lançamento do crédito tributário em razão da omissão de receitas encontrada, realizar o cálculo do imposto de renda devido, assim como do respectivo adicional, na mesma sistemática declarada pela recorrente em sua DIPJ, ou seja, lucro real anual com antecipações mensais.

Tal procedimento se faz necessário em razão do mandamento contido no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, que expressamente prevê: “**verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão**”. (sem destaques no original).

Assim procedendo, seria possível ao auditor-fiscal da Receita Federal aferir que a Recorrente, ao final do ano calendário, mesmo somando-se a omissão de R\$ 375.137,91 (trezentos e setenta e cinco mil, cento e trinta e sete reais e noventa e um centavos), apurou prejuízo fiscal, sendo tal quantia significativamente superior à omissão apontada no período, não havendo o que se falar em cobrança do adicional.

Com efeito, o auto de infração adotou premissa equivocada de que o fato gerador ocorreu em setembro (lucro real trimestral), em total desacordo com a opção feita pelo Recorrente. Com isso, alterou um dos elementos essenciais do fato gerador que é o aspecto temporal, não podendo subsistir.

Desta forma, entendendo que o Auto de Infração nesse item é nulo, por não ter a fiscalização apurado o imposto lançado levando-se em consideração a sistemática de apuração adotada pelo Recorrente, qual seja, o lucro real anual, agindo por inobservância do artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

Ademais, como já ressaltado, mesmo se assim procedesse a fiscalização, concluiria por não haver imposto principal e nem adicional referente ao ano-calendário de 2002, visto que no ano em que houve omissão de receita, a Recorrente apurou prejuízo fiscal suficiente para cobrir a receita omitida.

Diante do exposto, é de se afastar a tributação no ano-calendário de 2002.

No que tange aos requisitos para adoção do regime de caixa, alega a recorrente ter adotado no ano-calendário de 2003, o regime de caixa para apuração do Imposto de Renda, fundamentada na Instrução Normativa nº 247/2002, uma vez que a mesma era optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Como regra geral se estabelece que os impostos e as contribuições devem ter suas respectivas bases de cálculo apuradas segundo o regime de competência, salvo exceções específicas previstas em lei, como ocorre no caso de determinadas aplicações financeiras.

Em relação ao lucro presumido, permite-se que o contribuinte adote o critério de reconhecimento das receitas das vendas de bens e direitos, ou da prestação de serviços, na medida em que os pagamentos são recebidos, ou seja, é autorizada excepcionalmente a utilização do regime de caixa, mas desde que mantida a escrituração no livro caixa e cumpridas as demais exigências previstas na IN RFB nº 104/1998, replicada no artigo 85 da IN RFB nº 247/2002, para fins de extensão dos requisitos ao PIS e à COFINS, cujo artigo 1º reproduzimos abaixo:

*“Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:*

*I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;*

**II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.**

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, **deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.***

*§ 2º Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.*

*§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.*

*§ 4º O cômputo da receita em período de apuração posterior ao recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto e das contribuições com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente”.*

Conforme se depreende do dispositivo supra citado, na hipótese de o contribuinte almejar adotar o reconhecimento de suas receitas com base no regime de caixa para fins de apuração dos tributos federais, devem ser integralmente cumpridos os requisitos previstos em seus incisos e parágrafo 1º, que podem ser assim resumidos:

*(i) emissão do documento fiscal quando da entrega do bem vendido ou conclusão do serviço prestado;*

*(ii) indicação no lançamento feito no livro caixa, em registro individualizado, da nota fiscal referente ao recebimento; e*

*(iii) no caso da existência de escrituração contábil, na forma da legislação comercial, controle dos recebimentos das receitas em contas específicas cujos lançamentos deverão indicar a nota fiscal correspondente.*

Nesse sentido, informou a recorrente em seu recurso voluntário (fl. 1.153 dos autos) que os lançamentos realizados em seu livro diário no ano-calendário 2003, quando referentes às receitas recebidas, foram realizados com a exigida identificação dos respectivos documentos fiscais.

Contudo, como bem verificado pela autoridade fiscal atuante e citado em seu relatório fiscal (fl. 33 dos autos), a Contribuinte ao apresentar sua escrituração contábil não logrou êxito em demonstrar a efetivação dos lançamentos em conta específica, uma vez que a conta utilizada (“1.1.3.1.11.630-Clientes Diversos”) iniciou o ano-calendário 2003 com saldo no valor de R\$1.786.634,23 (um milhão, setecentos e oitenta e seis mil reais, seiscentos e trinta e quatro reais e vinte e três centavos), bem como foi verificado saldo em 31 de dezembro do mesmo ano no valor de R\$1.319.938,81 (um milhão, trezentos e dezenove mil reais, novecentos e trinta e oito reais e oitenta e um centavos).

Ademais, foi também averiguado que os lançamentos realizados em tal conta não indicavam os documentos fiscais correspondentes a cada recebimento feito pela Empresa, de maneira que não foram atendidos integralmente os requisitos necessários para adoção do regime de caixa.

Ressalte-se que os requisitos insculpidos no artigo 1º da IN RFB nº 247/2002 são de caráter mandatório e não excludentes, não havendo na norma qualquer possibilidade de prerrogativa ao contribuinte para adoção parcial das regras previstas em tal dispositivo.

Com efeito, mantenho o auto de infração quanto a essa infração.

Por fim, insurge-se a recorrente acerca da cobrança do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras auferidas no ano de 2003, que totalizam a quantia de R\$ 42.061,52 (quarenta e dois mil, sessenta e um reais e cinquenta e dois centavos), conforme cálculo elaborado pela autoridade fiscal às fls. 40.

Uma vez que a recorrente em 2003 apurava as contribuições em questão com base no regime cumulativo (conforme DIPJ às fls. 483-505), tal matéria se refere à inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS de receitas financeiras, estando inserido na controvérsia relativa à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições.

Nesse viés, devem ser aplicadas as disposições do Regulamento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/09), especificamente os artigos 62 e 62-A, que abaixo transcrevemos:

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

(...)

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”*

No que concerne à matéria em foco, foi publicada no dia 15/08/2006 decisão proferida pelo Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal (RE 357.950 e 358.273) na qual foram consideradas inconstitucionais as alterações na base de cálculo do PIS e da COFINS, promovidas pela Lei nº 9.718/98, cuja ementa e acórdão seguem abaixo:

*“Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. Ives Gandra da Silva Martins e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 18.05.2005.*

*Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim.*

*Plenário, 15.06.2005.*

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005.*

**CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998.**

***O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.***

*TRIBUTÁRIO INSTITUTOS EXPRESSÕES E VOCÁBULOS SENTIDO.*

*A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PIS RECEITA BRUTA NOÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98.*

*A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.*

Como resultado, considero inexigíveis o PIS e a COFINS sobre as receitas financeiras auferidas no ano-calendário 2003 pela recorrente, devendo tal exação tributária ser cancelada.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, a fim de exonerar a cobrança do principal e adicional do imposto de renda relativo ao ano-calendário 2002, bem como afastar a exigência do PIS e da COFINS relativamente às receitas financeiras auferidas no ano-calendário 2003, mantendo-se intacta a decisão da DRJ/BHE quanto as demais infrações.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho

Processo nº 13619.000140/2006-65  
Acórdão n.º **1802-01.272**

**S1-TE02**  
Fl. 1.191

---

CÓPIA