



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Recurso nº. : 145.337
Matéria : IRPJ – EXS.: 1998 a 2002
Recorrente : NA ANDRASCHKO-ME
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.780

CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa decidir sobre a legalidade ou a constitucionalidade dos atos emanados dos Poderes Legislativo e Executivo.

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF – PRINCÍPIO INQUISITÓRIO x CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco de provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponible, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios, segundo determine a regra aplicável ao caso, sendo esta fase privativa da autoridade lançadora. O contraditório se instala com a impugnação.

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS OBSERVÂNCIA - Na função de aplicador da lei não pode o julgador tributário esquecer de integrar a interpretação aos princípios constitucionais que funcionam como "vetores interpretativos". "O agente público que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional". (Aliomar Baleeiro).

PAF - NULIDADES - Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780
Recurso nº. : 145.337
Recorrente : NA ANDRASCHKO-ME

PAF - COMPENSAÇÃO - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - o artigo 16 da IN SRF 21 de 1997, determina que a autoridade competente para conhecimento da matéria referente a compensação de valores de ofício lançados, com supostos indébitos, será aquela da Unidade Jurisdicionante. A forma de compensação seguirá o comando do parágrafo 3º do artigo 12 deste diploma legal.

PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo aos critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica, originária de registro contábil, tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil, sob forma legal e um fato jurídico, imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil como determina a lei torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário fará prova contra.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado, seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA - Sobre os créditos apurados em procedimento de ofício cabe a exasperação da multa, quando o contribuinte, sistemática e intencionalmente, omite receitas à tributação.

Recurso negado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780
Recurso nº. : 145.337
Recorrente : NA ANDRASCHKO-ME

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NA ANDRASCHKO-ME.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2006

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MARGIL ALEXANDRE SALLES STEIL, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros KAREM JUREIDINI DIAS e MARGIL MOURÃO GIL NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780
Recurso nº. : 145.337
Recorrente : NA ANDRASCHKO-ME

RELATÓRIO

NA ANDRASCHKO ME, Pessoa Jurídica de Direito Privado, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado o auto de infração de fls.185/193, para o IRPJ, no valor de R\$ 586.294,42, de janeiro de 1997 a junho de 2001 .
Enquadramento legal nos respectivos termos

A base de cálculo da exação se fez arbitrando o lucro, com base nas planilhas de fls. 18/30 (Planilhas de Informações prestadas a SRF), vez que a contribuinte não apresentou os Livros Caixa, Diário e Razão, conforme termos de fls. 15, 33, 35. A empresa, optante pelo SIMPLES, foi desenquadrada conforme AD de fls. 118. Houve imposição de multa agravada e qualificada.

Impugnação de fls. 139/154, e 178/182, em breve síntese, invocou a nulidade do procedimento posto que não lhe fora assegurada a totalidade do prazo para interposição do contraditório, implicando em cerceamento do seu direito de defesa, frente a inconformidade relativa ao Ato Declaratório Executivo nº 8, de 27 de fevereiro de 2002, publicado no DOU de 15 de março de 2002.

Ainda, porque o lançamento não atendera ao princípio da legalidade e da ampla defesa, vez que não alinhou o fato com enquadramento legal, faltando informação e fundamento do motivo que gerou a autuação.

Na planilha de cálculos de fls. fls. 181/182, caso restasse valores a recolher, a título de IRPJ, deveria ser abatida a importância recolhida como "SIMPLES" (o valor não corresponderia a R\$ 144.976,37 e sim R\$ 144.074,30) A imposição de multa confiscatória feriria o art. 150, IV da Constituição Federal e a Lei 9.298/1996, não observando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

rejeitada inclusive pelo STF e doutrinadores. Sua aplicação deveria observar a capacidade contributiva, o grau da falta, os antecedentes fiscais do contribuinte, o dano sofrido pelo erário público, a existência ou não de conluio, fraude fiscal, sonegação fiscal, a má-fé ou dolo, enfim, os elementos subjetivos que devem ser analisados pelo aplicador da Lei, a fim de que esta siga o primado da justiça e vigie os princípios teleológicos.

Alternativamente, a persistir a procedência do ilícito fosse deduzido do montante apurado como devido os valores já pagos a título de Simples, conforme atestado pelas guias juntadas.

Decisão de fls. 185/193 esteve assim ementada:

**“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 - Ementa:
Nulidade - Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.**

Arbitramento do Lucro - O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Base de Cálculo do Imposto - O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto, quer incidente sobre o lucro real, quer lucro presumido ou arbitrado, é o que está definido no art. 31 da Lei n.º 8.981/1995. Não se enquadrando a contribuinte nas situações excepcionadas, há que considerar toda a receita bruta de suas vendas, excluindo-se apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais a atuada seja mera depositária.

Multa Qualificada - Declarando a menor seus rendimentos, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Essa prática, sistemática e reiterada durante anos consecutivos, realizada com fim de enquadrar-se em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

sistemática de pagamento de tributos menos onerosa, caracteriza a conduta dolosa e premeditada, cuja situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/1964, ainda que a contribuinte tenha escriturado corretamente suas receitas nos Livros de Apuração do ICMS.

Multa Confiscatória - O instituto do confisco, constitucionalmente posto, importa em prejuízos exorbitantes para toda a sociedade, não ocorre com infrações à legislação tributária.

Multa Por Não Atendimento à Intimação - Incabível a elevação da multa de 150% para 225%, se demonstrado nos autos que o contribuinte atendeu, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos.

Lançamento Procedente em Parte.”

Afastou a preliminar de nulidade, porque às fls.120 a 123, estariam presentes tanto o fundamento legal quanto a perfeita descrição da ocorrência de infração à legislação tributária. Também ausentes os pressupostos do artigo 10 do DL 70235/1972.

A causa de lançar partiu da constatação da ocorrência de receita bruta de vendas nos anos de 1997 a 2001 em limite superior aquele estabelecido para o optante do Simples. A base legal para o arbitramento se fez no art. 47, inciso III da Lei 8.981/1995 e inciso III do art. 530 do RIR/99, ou seja, a empresa deixou de apresentar os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal.

Por outro lado, a exclusão do simples sujeita a empresa às normas gerais de apuração dos resultados, nos termos dos arts. 16 e 18 da Lei nº 9.317/1996).

O ADE nº 8, de 27/02/2002, teve por fundamento receita bruta superior ao limite estabelecido na Lei nº 9.317/96, constatada na escrituração do contribuinte nos anos de 1997 a 2001, portanto, a empresa sequer poderia optar pelo Simples ou nele permanecer. Teve sua publicidade através do DOU de 15 de março de 2002 (fls. 118) nos termos dos arts. 31, 32 e 33 da Instrução Normativa SRF nº 74/1996.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

Comentou sobre a emissão do ADE, concordando com o procedimento do fisco (embora ressaltando que não era matéria deste litígio). Afastou a preliminar.

Quanto ao mérito salientou que o arbitramento não representaria sanção tributária, mas uma modalidade de apuração dos tributos, na linha de fartajurisprudência da CSRF, da qual transcreveu, como exemplo, a ementa do Ac. CSRF/01-0.123/81.

Os autos demonstram que o autuante intimou formalmente a contribuinte a apresentar os livros contábeis e fiscais, como houve resposta a necessidade do arbitramento como forma de apuração dos resultados. Não houve qualquer manifestação para oferecimento dos Livros Caixa, Diário e Razão, porque inexistentes, segundo se depreende da resposta de fls. 147.

No tocante a base de cálculo do imposto está se deu no valor das receitas conhecidas, registrada pelo contribuinte nos Livros Registro de Apuração do ICMS e informações prestadas a SRF. Dessas receitas foram realizadas as exclusões, que têm permissão legal, no caso, devoluções de vendas, conforme se pode ver dos demonstrativos acostados aos autos, nos termos do inciso III do art. 47 da Lei n.º 8.981/1995. (Descrição dos Fatos às folhas 120/123).

A apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, no lucro real, presumido, ou arbitrado, obedece ao conceito de receita bruta instituído no art. 31, e parágrafo único, da Lei n.º 8.981/1995.

A multa foi qualificada, segundo fls. 123, por suposta infringência ao inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90. A recorrente em todo o período autuado (1997 a 2001) declarou à SRF apenas uma pequena fração da receita de vendas (fls. 101 a 110 e 111 a 112), visando manter-se no SIMPLES, desde o ano-calendário de 1997. Com se vê, também, às folhas 01 a 03, do processo 10120.001574/2002-62).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

O fundamento legal para a qualificação da multa se fez no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996. Dispõe o dispositivo que a multa é devida nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, assim rezam:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72”.

Ao declarar os rendimentos em desacordo com a verdade material,(declarou em torno de 9,5% do valor escriturado) visou furtar-se à tributação impedindo e retardando, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. O procedimento tipifica a conduta dolosa e premeditada, cuja situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/1964, ainda que escriturado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS.

Quanto ao aspecto de confisco opôs a vasta jurisprudência deste conselho, espelhada na ementa do Acórdão nº 106-07.948/96: “outro exemplo da distinção entre tributo e multa ou penalidade pecuniária nos é fornecido, também, pelo CTN em seu art. 121: sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

Afastou o agravamento da qualificação , por entender que houve atendimento, pois a empresa prestou esclarecimentos à fiscalização ao entregar os demonstrativos "Informações Prestadas à SRF", folhas 18 a 30, e os livros relacionados às folhas 17 e 31, não cabendo o comando do parágrafo 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996. Arrematou: "Mesmo porque, o arbitramento com base na receita bruta conhecida foi realizado com os dados colhidos naquelas informações prestadas e escrituradas."

Esclareceu que a compensação seria possível (realizada pela autoridade jurisdicionante).

No recurso de fls. 203/214 reitera o argumento de nulidade por descumprimento do artigo 10, V do Decreto 70235/72, quando concedeu 20 dias de prazo para defesa do autuado quando a Lei determinaria 30 dias, linha na qual discordou da decisão recorrida pedindo a decretação da nulidade do ato combatido.

No mérito não se conformaria com o arbitramento porque, embora reconhecendo a paciência dos fiscais em esperar a entrega dos documentos, o lançamento não poderia prosperar, porque sua base de cálculo estaria além da verdade material, como provaria o Diário anexo às razões. Comentou: "Assim, pacientemente ,os respeitáveis agentes fiscais aguardaram a entrega dos referidos livros. Mas tendo em vista a demora na apresentação dos mesmos, e o fato de que o procedimento fiscal não pode esperar em demasia, os mesmos primaram pelo auto de infração em comento, apurando o lucro conforme o faturamento bruto mensal constante nos livros fiscais da empresa" (fls. 207).

Erro também haveria na base de cálculo, pois o autuante teria se equivocado quando não atribuiu o percentual de arbitramento, tributando a receita total, em desacordo com o artigo 47 da 8981/95; 31e § único, 15 e 16 da 9249/95.

Discorrendo sobre dolo e fraude concluiu por sua ausência no presente caso, pois o recolhimento a menor não os configurariam. A multa aplicada seria abusiva. Juntou jurisprudência sobre a matéria (longamente discutida) pedindo justiça.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

Arrolamento de bens conforme fls. 915.

Às fls. 919 saneei o processo no tocante a numeração de páginas.

Fls. 920/926 Resolução 303-00.997 do 3º Conselho, declinando da competência de julgamento.

Despacho de fls. 927 encaminha o processo para este Conselho

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso esta revestido dos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração de fls.185/193, para o IRP,J no valor de R\$ 586.294,42, de 1997 a junho de 2001, com arbitramento dos lucros.

A empresa optante pelo SIMPLES, foi desenquadrada por excesso de receita em todo período fiscalizado. Ademais, da receita bruta auferida ofereceu à tributação no período , apenas, 9,5%.

As razões iniciam arguindo nulidade por vários motivos. Um deles estaria no prazo de 20 dias para atendimento às intimações. Mas,embora seja este o prazo legal concedido no PAF (§ 3º do artigo 835 RIR/99) em todo o desenrolar do procedimento a autoridade lançadora o estendeu para que a recorrente atendesse às intimações, conforme fls. 18 a 31, e como ela própria atestou às fls. 207 "Assim, pacientemente ,os respeitáveis agentes fiscais aguardaram a entrega dos referidos livros. Mas tendo em vista a demora na apresentação dos mesmos, e o fato de que o procedimento fiscal não pode esperar em demasia, os mesmos primaram pelo auto de infração em comento, apurando o lucro conforme o faturamento bruto mensal constante nos livros fiscais da empresa".

O prazo de 30 dias é instituído no Decreto 70235/1974, artigo 15 na instalação do contraditório e nos atos posteriores. E este foi cumprido. Como exemplo, a ciência do auto se deu em 02/04/2002, e a impugnação foi protocolada, tempestivamente, em 02/05/2002, portanto não procedem as alegações de recurso neste particular.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

Outro argumento que também não procede é quanto ao possível erro na base imponible, por falta de aplicação do percentual adequado ao arbitramento.

A base de cálculo está de acordo com a verdade material, constante das planilhas de fls.111 e 112, onde estão os valores das receitas, as exclusões de vendas, (receita bruta menos deduções legalmente admitidas) e o coeficiente aplicável no arbitramento, 9,6%. Às fls. 113/117 consta o resumo dos créditos apurados pelo Autuante.

Afasto a preliminar.

O cabimento do arbitramento resta incontestado, pois não havia escrita regular, nos termos do artigo 539, II do RIR/1994 e artigo 16 da Lei 9249/1995, que têm as seguintes redações:

“Artigo 539 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto quando (DL 1648/78, art.7º, Lei 8218/91, arts. 13 e 14 parágrafo único, 8383/91, art. 62 e 8541/92 art.21):

II - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:
(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte, revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) determinar o lucro real”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

O Parecer Normativo nº 23/1978, ao tratar das hipóteses de arbitramento, referindo-se ao inciso I do art 539 do RIR/1994, distinguiu o arbitramento como forma de aferição de lucro e não como penalidade, quando afirmou com propriedade que:

"Falta de escrita regular - O pressuposto de fato previsto no inciso (falta de escrituração regular) não distingue as causas dessa falta. O arbitramento não representa penalidade e sim valoração do lucro tributável."

A falha apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

"IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes". (Ac. 108-08.157 de 26/01/2005)

A atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. Não compete a autoridade fiscal nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

Pela mesma razão não é possível esta instância se pronunciar quanto a compensação. A tal pedido é oposto o artigo 16 da IN SRF 21/1997, que determinou a competência das Autoridades das unidades jurisdicionante para conhecimento da matéria, na forma do parágrafo 3º do artigo 12 do mesmo diploma legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (..) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia".

A multa aplicada tem natureza jurídica obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: a do credor. É o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente.

Quando pune infração específica, tem características semelhantes à sanção penal comum, por punir um ilícito fiscal. Ela não prevê o ânimo de delinquir. Basta o não cumprimento da obrigação, a infração a um dispositivo legal administrativo, independente da vontade do agente. Ocorre se presentes os pressupostos de natureza material.

Na Lei 9430/1996 está o resumo das normas reguladoras da aplicação das multas no sistema tributário federal. A seção V do capítulo IV- Procedimentos de Fiscalização - disciplina a aplicação das multas de ofício.

As multas, impostas no descumprimento da obrigação tributária principal, tem analogia com a cláusula penal convencional, prevista no direito privado. A diferença é que nestes casos ocorre de acordo de vontade entre as partes e no caso do Direito Público decorre da lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

Havendo atos praticados com infração conceituada como crime, ou quando há presença de dolo específico nas infrações, conforme o artigo 137 do CTN, cabem as multas de caráter punitivo e por isto de maior valor, pois sua natureza não é mais compensatória e sim punitiva.

Nos autos são tratados ilícitos tributários que, em tese, apontam para ocorrência de crime contra a ordem tributária. As razões apresentadas tangenciam esse aspecto do litígio.

A multa decorre da natureza dos ilícitos. Como norma penal em branco, é preenchida segundo o tipo penal ao qual se subsume. Sendo norma de superposição, em complemento ao direito tributário, somente este dirá o que vem a ser tributo, qual sua espécie, quem é o contribuinte, responsável ou substituto.

Nos autos o ilícito decorreu da manutenção à margem dos seus registros contábeis 90,5% da receita auferida em todo período, com a finalidade de omitir do fisco tais valores e oferecer à tributação um quanto menor que o devido. Conduta prevista na norma inculpada no artigo 44 inciso II da lei 9430/1996.

Também não se verifica a possibilidade de exclusão da multa nos moldes do artigo 138 do CTN, pois os valores apresentados ao fisco não fizeram parte de um arrependimento eficaz. A confissão da recorrente quanto ao real faturamento só ocorreu durante o procedimento fiscal, sem qualquer espontaneidade.

O suposto confisco no percentual aplicado não é matéria afeta a competência deste Colegiado, por implicar na análise de legalidade e constitucionalidade de lei.

Toda matéria objeto do auto de infração está submetida às instâncias administrativa, exceto a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

são privativas do Poder Judiciário, não podendo o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado.

O controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição.'"

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo sujeito passivo demonstrou, inequivocamente, seu erro consciente e até sinalizou para a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária.

Por isto, segundo o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, como bem ensina o Mestre Aliomar Baleiro (Direito Tributário Brasileiro, Sp. 1999. pg. 799) nenhum outro procedimento caberia:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

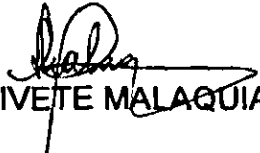
Processo nº. : 10120.001567/2002-61
Acórdão nº. : 108-08.780

"No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da administração Fazendária que fiscaliza e apura créditos tributários, está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei que - que disciplina o tributo - ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional".

Quanto aos lançamentos decorrentes, frente aos efeitos da decisão do principal, por conta da vinculação que os une, as conclusões daquele prevalecerão na apreciação destes, desde que não apresente arguições específicas ou elementos de prova novos.

Diante do exposto deixo de comentar os demais argumentos por restarem prejudicados e Voto no sentido de Negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

