



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Recurso nº : 121.295 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS: 1992 a 1994
Recorrente : DRJ em BRASÍLIA/DF
Interessada : FENAÇÕES INTEGRAÇÃO SOCIAL
Sessão de : 13 de julho de 2000
Acórdão nº : 103-20.338

ARBITRAMENTO DE LUCROS - A insuficiência na apresentação dos fatos ensejadores do arbitramento invalida esta forma de apuração do lucro tributável, visto que os fatos descritos devem estar estritamente conformados com a legislação que rege a espécie.

TERMO DE DILIGÊNCIA - Os termos de diligências não são atos próprios para formalizar ou complementar exigências de tributos, nem suficientes para alterar os lançamentos já constituídos através de Autos de Infração. A pretensão de alterar lançamentos através de atos inadequados e não previstos em lei torna nula a alteração pretendida, uma vez que os lançamentos e suas alterações devem ser revestidos da forma prescrita na norma legal.

Negado provimento ao recurso de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA - DF,

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

121.295/MSR*10/01/01





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n. : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

Recurso nº. : 121.295 - *EX OFFICIO*
Recorrente : DRJ em BRASÍLIA/DF

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, recorre a este coligado de sua decisão que exonerou da instituição FENAÇÕES INTEGRAÇÃO SOCIAL de crédito tributário superior a seu limite de alçada.

Os autos de infração cancelados referem-se a imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro, relativos aos períodos base de 1991, 1992, 1993 e 1994, decorrentes do arbitramento dos lucros.

As razões do arbitramento estão descritas no auto de infração, às fls. 04, nos seguintes termos:

"Arbitramento do lucro em decorrência da não apresentação da documentação comprobatória da totalidade dos valores lançados na contabilidade da autuada a título de receitas e despesas, conforme termos de intimação e respectivas informações apresentadas pelo autuado a esta fiscalização (fls. 209 a 256)"

O arbitramento dos lucros foi efetivado após a suspensão da isenção, conforme Ato Declaratório nº 16, de 14/09/96 (DOU 26/09/96), constante às fls. 69.

Tempestivamente impugnado o lançamento, foi o julgamento monocrático convertido em diligência, conforme consta às fls. 296/299, cujo despacho é datado de 09/07/98.

Na justificativa das diligências descreve-se que a autuante não relacionara quais documentos não foram apresentados e o percentual dos mesmos, para que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

pudesse formar a convicção no julgamento da matéria. Solicitou-se, então que fosse a autuada intimada a apresentar todos os documentos que lastreiam sua contabilidade, de forma ordenada, para que a autuante pudesse relacionar os documentos faltantes (com valores) mês a mês.

Também, foi solicitado que se saneasse os autos no tocante à capitulação legal e que se descrevesse novamente os motivos do arbitramento (descrição da infração) com maior clareza.

O Termo de Encerramento de Diligência e o anexo Relatório Fiscal, estão inseridos às fls. 301/304, datados de 09/02/99. Nestes documentos foi corrigida a capitulação legal e descrito os motivos do arbitramento, cujo texto leio em plenário. Este documento concede novo prazo para complementação da impugnação.

Na nova impugnação o sujeito passivo argüi que foi criado um novo lançamento, por instrumento inadequado, visto que um simples Termo de Diligência não tem eficácia de instrumento para formalizar um lançamento de ofício, cujo meio adequado para o fim é o Auto de Infração.

Alega, ainda, cerceamento do direito de defesa pela precariedade na descrição dos fatos, nulidade pelo uso de legislação posterior ao fato gerador (RIR/94) e ausência de autorização superior para fiscalizar mesmo exercício, além de estar o novo lançamento alcançado pela decadência.

O julgador monocrático, após afastar as preliminares suscitadas, considerou os lançamentos improcedentes, com base nos seguintes argumentos de mérito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

"6 - DO MÉRITO

6.1 - O auto de infração, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, originou-se dos ARBITRAMENTOS DOS LUCROS da impugnante, fls. 03 a 67, nos períodos, exercícios financeiros de 1992, base 1991, anos-calendários de 1992, 1993 e 1994.

6.2 - Quando da análise deste processo com vistas à proferir a DECISÃO, verifiquei, inicialmente, a fragilidade do embasamento legal consignado no auto de infração (matriz) pela AFTN atuante no sentido de motivar o ARBITRAMENTO dos lucros da interessada, pois, no auto de infração, fls. 04, constou:

'RAZÕES DE ARBITRAMENTO, exercício financeiro de 1992 e anos-calendários de 1992, 1993 e 1994.

ARBITRAMENTO DO LUCRO em decorrência da não apresentação da documentação comprobatória da totalidade dos valores lançados na contabilidade da atuada a título de receitas e despesas, conforme termos de INTIMAÇÃO e respectivas informações apresentadas pela atuada à esta fiscalização, fls. 209 a 256'.

6.3 - Diante da abrangência e indeterminação do termo "NÃO APRESENTAÇÃO DA COMPROVAÇÃO DA TOTALIDADE DOS VALORES LANÇADOS", solicitei diligências no sentido de obter esclarecimentos nos seguintes termos, v. fls. 297:

'A atuante não relacionou quais documentos não foram apresentados, com seus respectivos valores. Daí, há necessidade de serem relacionados, com indicação de valores, mês a mês, para que o julgador possa formar a convicção quanto a necessidade do arbitramento. Isto é, não foram apresentados 90% ou 5% dos documentos? Sobre o assunto ver último parágrafo, fls. 269, da impugnação, que embora não concorde com os termos injuriosos usados pela interessada, pois totalmente infundadas as razões em que se baseou, são relevantes à causa do arbitramento'.

6.4 - Esta solicitação continuou sem resposta específica e concreta no relatório das diligências, pois quanto a esses fatos somente no "item 10" do relatório, houve manifestação da responsável informando que não houve apresentação de Cr\$ 7.013.300,65 a título de REPOSIÇÃO D.S. DO MÊS, registrado na demonstração do resultado do exercício, 1992, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

ressalvou que desse valor a interessada comprovou, Cr\$ 986.252,56 (item 10.1, fls. 303)

6.5 - Informou a diligente, ainda, no "item 10, no respectivos sub-itens", fls. 303, que:

2 - Os documentos anexados às fls. 285 a 296 do processo , relativos a valores transferidos às várias unidades do Rotary Club de Brasília não estão acompanhadas de prestação de contas, conforme compromisso firmado no próprio recibo;

3 - Foram apresentados contratos de aluguel relativos aos anos de 1991 e 1992 (fls.01 a 71, do volume V);

4 - Nas fls.250/253 do volume IV, foram anexadas cópias de cheques que chegaram depois, de acordo com o autuado, como comprovação de despesas, relativas ao ano de 1991 (ver fls.18 a 25 do volume II);

5 - Os documentos de despesas relativas ao ano de 1991, realizada pelo Rotary Club do Núcleo Bandeirantes, fls. 138 a 144 do volume VII, no total de Cr\$ 325.880,00, não constam dos registros efetuados na conta REPASSE D.S. DO MÊS, onde são consignados os repasses aos Rotary Club do Distrito Federal (ver informação do contribuinte às fls. 220 do processo).

6.6 - Conforme se observa os sub itens 3 e 4 correspondem a apresentação de documentos.

6.7 - O item 5, trata de valores não constantes em "REGISTROS", porém, não corresponde a falta de apresentação de documentos e o item 2, refere-se talvez a documentos inidôneos, mas não a faltantes.

6.8 - Com base nesses dados e fatos formei convicção que o lançamento não poderia estar alicerçado no artigo 399,III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80 e no artigo 539, III, do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94, ambos, praticamente, como a mesma redação e que dispõem que autoridade tributária arbitrará o lucro da Pessoa Jurídica quando o contribuinte recusar-se a apresentar os livros e/ou documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade, pelas seguintes razões:

a) Os livros foram apresentados conforme várias citações nos autos. O artigo 399, III, do RIR/80, dispõe: 'os livros ou documentos', enquanto o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

Artigo 539, III do RIR/94, restringindo ainda mais as hipóteses de arbitramento, já dispõe: 'os livros e documentos';

b) Conforme a própria atuante, após as diligências e de forma objetiva, a não apresentação comprobatória resumiu-se em Cr\$ 6.027.048,29, (Cr\$ 7.013.300,85 (-) Cr\$ 982.252,56), em um dos quatro anos que correspondem ao período da atuação, isto é, no exercício financeiro de 1992, fls. 303, 10.1;

c) Este valor comparado com as despesas do período, Cr\$ 123.206.315,51, fls. 86, e receitas Cr\$ 217.492.604,75, fls. 05, não tem relevância para justificar o ARBITRAMENTO;

d) Além disso verifica-se que a entidade suportou despesas no ano-calendário de 1992, fls. 97, Cr\$ 921.412.266,97, no ano-calendário de 1993, fls. 109, Cr\$ 87.787.810,97 e, no ano-calendário de 1994, R\$ 669.033,30, o que tornou insignificante a não comprovação de Cr\$ 6.027.048,29, no exercício financeiro de 1992.

e) Não há que se falar ("IN CASU") em falta de documentos comprobatórios das receitas, pois segregadas nos livros contábeis da entidade, balancetes de encerramento de períodos elaborados pela atuada e se aceitas (BASE) para "ARBITRAMENTO", não há porque não serem válidas, também, para apuração do LUCRO REAL.

7 - É válido salientar que, entendo, no caso, poderia a atuante ter registrado, se houvesse constatação, OMISSÃO DE RECEITAS e glosar despesas não comprovadas e a partir daí, determinar o LUCRO REAL da entidade, uma vez que está demonstrado por diversas vezes, através de citações no processo, que a contabilidade existia e não foi verificada a hipótese de ser imprestável à apuração do LUCRO REAL.

8 - As outras fundamentações apontadas, também, como base legal da atuação foram o inciso I do artigo 399, do RIR/80 e inciso I do artigo 539 do RIR/94, assim redigidos:

'I - o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.'

8.1 - Da exegese desses dispositivos, conclui-se de plano que ambos são dirigidos à contribuintes obrigados a tributação com base no LUCRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

REAL, o que não era o caso da interessada nos anos-calendários de 1992, 1993 e 1994, pois suas receitas nos períodos anteriores aos dessas autuações não ultrapassaram os limites estabelecidos por lei para a opção, respectivamente, ano-calendário de 1992, Cr\$ 1.000.000.000,00 (no ano-calendário de 1991) e 1993, 1994, 9.600.000 UFIRs, (nos anos-calendários de 1992 e 1993), conforme é demonstrado, condição primeira para impedir a opção pelo LUCRO PRESUMIDO, bem como, também, não estava ela enquadrada nas outras condições impeditivas à opção pela tributação de resultados com base na modalidade do "LUCRO PRESUMIDO", como por exemplo, natureza jurídica, objetivo social, etc...

8.2 - Somente no exercício financeiro de 1992, base 1991, que a interessada com base na receita bruta, não poderia fazer a opção, pois conforme o artigo 24 da Lei nº 8.218/91 o limite estabelecido para o período era Cr\$ 200.000,00

a) EXERCÍCIO DE 1992 RECEITA BRUTA Limite Cr\$ 200.000,00 (no próprio ano) Lei nº 8.218/91, art. 24	Cr\$	217.492.604,75, fls.05
b) ANO-CALENDÁRIO DE 1992 RECEITA BRUTA 736,56 (UFIR) de 31/12/92 Limite Cr\$ 1.000.000.000,00 (no ano anterior) Lei nº 8.393/91, arts. 40 e 90, e IN-SRF nº 21/92	Cr\$	2.234.452.908,05, fls. 05 3.033.633,25 UFIRs
c) ANO-CALENDÁRIO DE 1993 RECEITA BRUTA 9.597,03 (UFIR) 01/12/ Limite 9.600.000 UFIRs (no ano anterior) Lei nº 8.541/92, art. 13	Cr\$	2.123.599.315,75, fls. 04 a 06 221.692,52 UFIRs
d) ANO-CALENDÁRIO DE 1994 d.1 - RECEITA BRUTA Cr\$ 31.823.930,92, (de feve- reiro a junho, fls. 07): 358,26 (UFIR de 28/01/94)		88.829,14 UFIRs
d.2 - RECEITA BRUTA R\$ 1.102.310,14, fls. 07 : 0,5911 (UFIR de 01/08/94),		.1.864.845,44 UFIRs
d.3) - TOTAL em 1994 Limite 9.600.000 UFIRs (ano anterior), Lei nº 8.541/92, Art. 13		1.198.864,97 UFIRs

8.3 - Observa-se que para a transformação da RECEITA BRUTA em UFIRs, utilizei a UFIR do último dia do mês de janeiro, para o ano-calendário de 1992 e a UFIR de 01/02/93 para o ano-calendário de 1993, já que o último dia de Janeiro não era útil e as UFIRs do último dia de fevereiro/94 e do dia 01/08/94, para o ano-calendário de 1994, e, mesmo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

assim, em nenhum desses períodos a receita em UFIR ultrapassou os limites estabelecidos pelas citadas leis que impedissem a opção da tributação pelo LUCRO PRESUMIDO.

8.4 - Na realidade, conforme comanda a legislação de regência, deveria transformar as receitas brutas, mês a mês, pelo valor da UFIR do último dia de cada mês, porém, esse procedimento confirmaria, também, a não obrigatoriedade de tributação da auçada pelo LUCRO REAL, uma vez que, sendo os valores das UFIRs "MAIORES" do que os utilizados, a receita bruta de cada período, em número de UFIRs, seria, ainda menor do que as demonstradas.

8.5 - Pelas razões explicitadas, conclui-se, também, que esses embasamentos (incisos "I" dos arts. 399 e 539 do RIR/80 e RIR/94), na espécie, foram inadequados, como supedâneos aos arbitramentos dos lucros, ressalvado, unicamente o exercício financeiro de 1992, base 1991. Entretanto, no caso do exercício financeiro de 1992, há que ser considerado ainda o disposto no artigo 392 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80, que versa, também, sobre o LUCRO PRESUMIDO.

'Art. 392 - No exercício financeiro em que a receita bruta ultrapassar o limite previsto no artigo 389, a pessoa jurídica que, no exercício anterior, houver optado pela tributação de que trata o referido artigo poderá excepcionalmente, utilizar-se do regime tributário deste Subtítulo, presumindo o lucro mediante a aplicação, sobre a receita bruta operacional, do dobro dos coeficientes indicados nos incisos I, II e III do artigo 391, qualquer que seja o seu montante (Lei nº 6.468/77, art. 3º, e Decreto-Lei nº 1.706/79, art. 1º, III'.

8.6 - Conforme se constata pelo dispositivo citado para confirmar a impossibilidade de opção da auçada neste exercício (1992) pelo LUCRO PRESUMIDO seria necessário verificar sua receita bruta no exercício financeiro de 1991, base 1990, dados indisponíveis nos autos, razão pela qual presumo que mesmo neste período era possível a opção com coeficientes majorados (dobro).

8.7 - É de salientar, ainda, que a opção pela tributação simplificada é feita no momento da entrega da Declaração de Rendimentos - IRPJ, e mesmo extemporânea, não impede a opção.

9 - Vale registrar, que todas as demais razões do ARBITRAMENTO exaradas no relatório da diligência, fls.302 e 304, que transcrevo, com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

exceção do item 10 com os sub-itens correspondentes, seriam relevantes somente se a autuada estivesse obrigada a tributação com base no LUCRO REAL, e o item "06" refere-se a suspensão da isenção pelo Ato Declaratório nº 16/97 da DRF de Brasília.:

'1 - Os valores lançados na contabilidade da autuada basearam-se em extratos bancários, tendo em vista ter o autuado alegado naquela ocasião não dispor de documentos de prova das receitas e despesas registradas em sua contabilidade (ver esclarecimentos apresentados a esta fiscalização às fls. 219, 220, 224, 260, 261 e 262 do processo);

2 - Em decorrência do exposto no item acima, os registros contábeis deram-se nas contas RECEITAS A CLASSIFICAR e DESPESAS A CLASSIFICAR para a posterior transferência para as contas específicas à vista da documentação comprobatória que seria apresentada oportunamente;

3 - No decorrer do procedimento fiscal foram concedidos prazos adicionais (ver fls. 213, 215, 220, 235 a 238 do processo), objetivando o atendimento do descrito no item anterior.

4 - A despeito da dilação de prazo mencionada (ver fls. 213, 215, 220, 235 a 238, 240, 241, 244, 246 e 249 do processo), a transferência descrita no item 2 não foi totalmente efetuada, conforme depreende-se pelos relatórios "DESPESAS A CLASSIFICAR COM MUDANÇAS" e "DESPESAS A CLASSIFICAR SEM MUDANÇAS" (ver fls. 220 e 221/293 do volume IV), que registram não só serem os comprovantes apresentados referentes à parte das despesas de 1991 e 1992, como também destaca os lançamentos que foram objeto de alteração;

5 - Não foi apresentada a identificação das receitas financeiras de aluguel e de revenda de mercadorias, bem como os documentos que embasaram os respectivos lançamentos (ver fls. 212 do processo);

6 - A despeito da autuada afirmar que as mercadorias comercializadas na Feira das Nações foram doadas, trouxe ao processo - quando da apresentação de sua impugnação - recibos de pagamentos emitidos em seu nome pela Brasif Comercial e pela Peter Justesen - representada legalmente por José Manoel M.G. Costa, CPF 003.481.981/91 -, empresas responsáveis pela venda de produtos importados às embaixadas. Acrescente-se que em diligências realizadas junto às citadas empresas pudemos constatar que os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

pagamentos das mercadorias para revenda foram realizados pela própria atuada (ver fls. 55, 57, 59, 61, 63, 65, 67, 69, 71, 73, 75, 77, 79, 180, 182, 186, 188, 192, 197, 2025, 212, 223, 230, 239, 247, 277, 283, 286, 289, 292, 297, 312, 320, 326, 331, 349 e 362 do vol. III e 36, 40, 208 e 217 do volume IV);

7 - Não apresentação dos talões de notas fiscais (ver fls. 212 do processo), impossibilitando a identificação das mercadorias vendidas e do estoque remanescente, confirmado pela própria atuada às fls.224 e 35, volume VI;

8 - Existência de saldo devedor na conta RECEITAS A CLASSIFICAR durante o ano de 1993 justificada de forma insatisfatória, bem como o lançamento no valor de CR\$ 5.232.801,86 a crédito da citada conta e a débito da conta RECEITAS DE FESTAS - PROMOÇÕES, tendo em vista a não identificação discriminada dos valores lançados em duplicidade - acompanhados dos respectivos comprovantes - nas duas contas, identificando as receitas registradas equivocadamente, de acordo com alegação do atuado (ver fls. 45, 47 e 48 do volume VI, 258 e 259 do processo);

9 - Realização de lançamentos de estorno contábil nas cotas RECEITAS A CLASSIFICAR E RECEITAS DE FESTAS - PROMOÇÕES, desacompanhados da respectiva documentação (fls. 216, 217, 257/259 do processo).'

10 - Saliento que não houve referência,, pela auditora diligente, quanto ao item "6" da diligência (fls. 298) sobre as ditas "DOAÇÕES" que a atuada afirma não serem receitas.

11 - Todos estes itens do relatório, (1 a 9), correspondentes às razões de ARBITRAMENTO, referem-se, na verdade, a erros e vícios nos procedimentos contábeis e, ainda, deficiências na contabilidade da atuada, no entanto, sem força probante para enquadramento nos incisos I e III dos artigos 399 e 539 do RIR/80 e RIR/94.

12 - Por tudo que foi declinado até aqui e aprofundando na análise dos autos, sou de parecer que, na espécie, a entidade poderia ter sido tributada com base nos incisos IV do art. 399 e inciso II do art. 539 do RIR/94, que dispõem ser cabível o ARBITRAMENTO dos lucros quando 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, naturalmente, nestes, casos, com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

subsídios complementares aos constantes nos autos, ou poderia quiçá ter sido feita a tributação na forma do "LUCRO PRESUMIDO", com base no inciso II do artigo 399 do RIR/80 e IV do artigo 539 do RIR/94.

13 - Menciono que os outros fundamentos legais consignados no auto de infração, art. 400 e parágrafo primeiro do RIR/80 e art. 541 e 542 do RIR/94, aprovados, respectivamente, pelos Decretos 85.450/80 e 1.041/94, tornaram-se irrelevantes ao deslinde da pendência, pois correspondem a fixação dos percentuais do LUCRO ARBITRADO, quando cabível e que os demais dispositivos correspondentes ao arbitramento do lucro, não foram mencionados por irrelevantes ao objeto da lide.

14 - Em face de todo o exposto ratifico que o lançamento foi baseado em falsas premissas e/ou em razões por demais frágeis para que se possa validar o procedimento fiscal, como formalizado, pelas seguintes razões:

1º - Embora o arbitramento seja uma forma de apuração de resultados é instrumento que deve ser utilizado em casos extremos, isto é, quando, principalmente, for impossível a apuração do LUCRO REAL da contribuinte.

2º - Da exegese dos dispositivos legais apresentados no auto de infração, itens 6 as 8, fls. 5 a 9, desta DECISÃO, cheguei a conclusão que, na espécie, não servem para alicerçar a autuação porque :

- a) Não foram demonstrados no processo quais os documentos não apresentados pela impugnante e em que montante por exercício para que se pudesse avaliar a justificativa do ARBITRAMENTO DO LUCRO, com base na não apresentação de documentos apesar de solicitada a informação na diligência;*
- b) A contribuinte, pelo que consta dos autos, não estava nos períodos de autuação, obrigada a tributação pelo LUCRO REAL.*

15 - DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

15.1 - O decidido em relação ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se por inteiro aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

16 - **Isto posto**, apesar do esforço e ciosidade da auditora autuante em garantir o crédito tributário porventura devido e **considerando**, porém, que não podemos olvidar que o lançamento é um ato vinculado à Lei;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

17 - **Considerando** que, na espécie, não é cabível o arbitramento com base nos artigos e incisos dos regulamentos do Imposto de Renda, 1980 e 1994, apresentados no auto de infração matriz, pois, eis que baseado, o lançamento, em falsas premissas e, ainda, pela fragilidade das razões apresentadas;

18 - **Considerando** que os processos por tributação reflexa devem seguir o mesmo destino do principal e, por fim, tudo o mais que do processo consta.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme consignado em relatório, trata-se de arbitramento de lucros de entidade que teve a isenção suspensa no período fiscalizado, conforme consta do Ato Declaratório nº 16/96, do Delegado da Receita Federal em Brasília/DF.

As razões iniciais do arbitramento dos lucros da recorrida, descritas na peça de autuação foram "em decorrência da não apresentação da documentação comprobatória da totalidade dos valores lançados na contabilidade da autuada a título de receitas e despesas".

Posteriormente, com a conversão do julgamento em diligência, houve uma descrição mais abrangente dos fatos, conforme visto no relatório, corrigindo-se também o enquadramento legal.

Dentro deste contexto, há que se analisar a procedência ou não dos lançamentos, e como consequência, da decisão recorrida.

O arbitramento foi realizado em 30/12/97, abrangendo os fatos geradores de 1991 a 1994. Impugnado o feito fiscal, entendeu a autoridade monocrática estar insuficiente a descrição dos fatos, além de outras falhas processuais, mencionadas anteriormente. Neste particular assiste razão à recorrente, visto que a falta de apresentação da totalidade dos documentos de receita e despesa não é motivo para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

arbitramento de lucros e sim para lançamento de imposto com base nas irregularidades detectadas.

Assim, o fundamento do lançamento, como declinado inicialmente pelo autuante, não sendo ensejador de arbitramento de lucros, é motivo suficiente para o cancelamento das exigências.

Entretanto, com a realização das diligências propostas pelo julgador monocrático, intentou-se ajustar o lançamento para adequá-lo às normas legais, com nova descrição dos fatos, enquadramento legal e a verificação do montante dos documentos não apresentados à fiscalização.

Tal proposta veio com Relatório de Diligências, especificando os motivos do arbitramento, mas não informando o valor dos documentos faltantes, fundamento inicial dos lançamentos.

Na contestação a este Relatório de Diligências, insurgiu-se a impugnante alegando sua nulidade como instrumento próprio para lançamento. Neste particular entendo procedente tal argumento visto que, a complementação do lançamento deveria vir com um lançamento complementar, mais especificamente um Auto de Infração Complementar.

Relatório de Diligência não é instrumento próprio para se exigir tributo, nem mesmo para complementar ou suprir falha do lançamento inicial. Os lançamentos devem prescrever a forma determinada em lei, especificamente o Decreto nº 70.235/72, com suas alterações posteriores. Determinadas falhas formais do lançamento o invalidam, como no presente caso, exigência por instrumento inadequado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

Desta forma, permanece o fundamento inicial do lançamento cancelado pela autoridade monocrática, devendo ser negado provimento ao recurso de ofício.

Mas outros fatores merecem ser abordados. Mesmo que tal relatório fosse suficiente para complementar ou aperfeiçoar o lançamento, entendendo que as irregularidades apontadas no relatório das diligências, da forma como apresentadas, também não seriam suficientes para amparar o arbitramento dos lucros, uma vez que deveriam demonstrar incontestavelmente a imprestabilidade da escrituração, fato este não apresentado, conforme visto no relatório.

Observo ainda que, no Termo de Encerramento de Diligência, que pretendeu alterar o auto de infração, modificou-se o enquadramento legal para o artigo 159, inc. III e IV e parágrafo V do RIR/94, que não se refere a arbitramento de lucro, mas à suspensão da isenção, quando o auto de infração trata de arbitramento de lucros em entidade já com imunidade suspensa. Nestes autos não se discute a imunidade da entidade, mas somente o arbitramento de lucros. (o Auto de Infração e o Ato Declaratório explicitam "Isenção", quando as entidades beneficentes ou filantrópicas gozam de imunidade, como posto no CTN).

Outra observação relevante é que, se o Termo fosse suficiente para alterar o lançamento inicial, já haveria decorrido o prazo decadencial para se efetivar o lançamento de diversos períodos, considerando que o auto se reporta a fatos geradores de 1991 a 1994 e a pretensa retificação do lançamento se deu em 09/02/99.

A despeito da decisão recorrida ter-se manifestado em seus fundamentos, de que o lançamento deveria ser formalizado com base no lucro presumido para diversos períodos, entendo não ser procedente tal afirmativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

Se ocorrer o caso de arbitramento de lucros em entidade que perde a imunidade, a tributação deverá ser com base no lucro real se adequada sua escrituração, ou seja, na forma das leis comerciais e fiscais. Caso contrário, é caso de lucro arbitrado. A tributação com base no lucro presumido é uma opção do sujeito passivo, não podendo o fisco eleger esta forma de tributação, mesmo que seja mais benéfica para o contribuinte.

Tanto é assim que o artigo 521 do RIR/94, ao tratar do lucro presumido traz em seu texto que "poderão optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita".

Pelo que foi exposto, especialmente quando o lançamento inicial proposto pelo fisco, pela insuficiência na descrição dos fatos não é caso de arbitramento de lucros e, considerando que o Termo de Diligência não é suficiente para alterar o lançamento, mesmo com reabertura de prazo para nova impugnação, deve mantida a decisão recorrida que considerou improcedentes o lançamento principal e reflexos.

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 13 de julho de 2000


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.000048/98-66
Acórdão nº : 103-20.338

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 15 JAN 2001


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 19/01/2001


PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL