



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Recurso nº : 137.724  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1999 a 2002  
Recorrente : SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR TOLEDO S/C LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 25 de janeiro de 2006  
Acórdão nº: 103-22.230

IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO DE LUCROS - HIPÓTESE LEGAL - A dedução de despesas/custos amparados por notas fiscais inidôneas não se enquadra nas hipóteses de arbitramento de lucros como previsto no art. 47, inciso II, "b" da Lei nº 8.981/95, visto que a escrituração do contribuinte não revelou qualquer indício de fraude, vícios, erros ou deficiências que a tornassem imprestável para a determinação do lucro real, apenas indicando despesas/custos indedutíveis.

APURAÇÃO DO LUCRO SUJEITO À TRIBUTAÇÃO - Retificando o sujeito passivo suas DCTF's e DIPJ's quando da reaquisição da espontaneidade, com o conseqüente parcelamento do débito confessado, incabível a tributação com base no lucro arbitrado, com fundamento na irregularidade imputada pela fiscalização e já regularizada com a confissão do débito.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR TOLEDO S/C LTDA.

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

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, EDSON ANTÔNIO COSTA BRITO GARCIA (Suplente Convocado), PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Recurso nº : 137.724  
Recorrente : SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR TOLEDO S/C LTDA.

RELATÓRIO

SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR TOLEDO S/C LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, relativos aos anos calendários de 1998 a 2001.

A contribuinte exercia suas atividades até o mês de fevereiro de 1998 como uma entidade educacional imune, com a natureza jurídica de associação. A partir de 01/03/1998 declarou como pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral.

Segundo descrito nos autos de infração, cientificado em 21/05/2003, trata-se de arbitramento dos lucros da ora recorrente, tendo em vista que sua escrituração foi considerada imprestável para determinação do lucro real, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 33/45.

Esse termo descreve a suspensão da imunidade da contribuinte, no período de 01/01/1997 a 28/02/1998, tendo a fiscalização relativa ao ano calendário de 1997, sido anteriormente encerrada, com lavratura dos correspondentes autos de infração e fazendo parte de processo distinto.

Nestes autos, a fiscalização identificou a contabilização de notas fiscais consideradas inidôneas, cujas empresas estão relacionadas às fls. 34/40 e, considerando os procedimentos adotados pela contribuinte, ou seja, a escrituração continuada de valores baseados em documentos falsos, que revelam evidentes indícios de fraudes, comprometendo a confiabilidade documental, tal fato impediu o refazimento da escrituração contábil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Assim, conclui a fiscalização pelo arbitramento dos lucros com os seguintes fundamentos (fls. 43)

**"Considerando** que a razão da suspensão da imunidade/isenção fundamenta-se na utilização de documentos falsos (notas fiscais e faturas), contabilizados a título de despesas/custos, pagamentos e imobilizações fictas, como já demonstrado, torna-se impossível determinar o verdadeiro destino dos valores envolvidos, é flagrante que a escrituração contábil/fiscal da contribuinte **torna-se imprestável** para fins de determinação, **com exatidão**, do Lucro Real, mesmo que refeita, **CONCLUIMOS** portando pelo **Arbitramento do Lucro** nos anos calendários de 1998, 1999, 2000 e 2º trimestre de 2001, nos termos do artigo 530, inciso II, alínea "b" do RIR/99." (destaque do original)

A base de cálculo para o arbitramento foi a receita bruta declarada nos balancetes mensais, deduzidos os valores relativos a bolsas de estudo concedidas. Esclarece a fiscalização que não foram considerados os descontos concedidos, visto que visto que tais deduções aplicam-se a descontos incondicionais e, no caso, trata-se de descontos por inadimplência, ou seja, descontos para pagamento até uma determinada data.

Foi aplicada a multa agravada, no percentual de 150%, tendo em vista que os procedimentos adotados pela contribuinte visaram impedir totalmente o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/64 e inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Esclarece a fiscalização que foi efetuada representação fiscal para fins penais, através do processo nº 10820.000817/2003-39.

Na instância recorrida, o processo mereceu o seguinte relato:

"Em ação fiscal procedida na empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foi arbitrado o lucro da instituição em todos os trimestres dos anos-calendário de 1998 a 2000 e no 2º trimestre de 2001, tendo em vista que sua escrituração era imprestável para determinação do lucro real, nos termos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

de 1995, art. 47, II, e do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –, art. 530, II.

2. Consta do termo de constatação fiscal de fls. 33/45 que:

- a fiscalização se iniciou após busca e apreensão no estabelecimento da contribuinte, autorizada pelo Juiz Federal da 3ª Vara da Justiça Federal em Bauru/SP, e foi encerrada parcialmente relativamente aos fatos geradores do ano-calendário de 1997, conforme Processos nº 10820.000814/2003-03, 10820.000815/2003-40 e 10820.000816/2003-94;

- a pessoa jurídica exerceu suas atividades nos meses de janeiro e fevereiro de 1998 sob a denominação social Associação de Ensino Marechal Cândido Rondon, apresentando sua declaração de rendimentos para esse período como entidade educacional imune, com a natureza jurídica de associação, e no período de março de 1998 a dezembro de 2001 como pessoa jurídica tributada pelo lucro real trimestral;

- a interessada escriturou valores alicerçados em documentos inidôneos, ou seja, em notas fiscais e duplicatas falsas.

- essa constatação foi feita tendo em vista as informações prestadas por empresas intimadas pela fiscalização, que negaram a emissão dos citados documentos e apresentaram cópias das notas fiscais e duplicatas efetivamente utilizadas por elas em suas transações comerciais, as quais possuem padrões de impressão e layout totalmente diferentes daqueles utilizados na contabilidade da impugnante;

- sendo intimada a informar se durante o ano de 1997 e nos meses de janeiro e fevereiro de 1998 fora portadora de Certificado ou Registro de Entidade de Fins Filantrópicos fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social ou Conselho Nacional de Atividade Econômica e se os valores relativos às notas fiscais e duplicatas inidôneas saíram da empresa e a que título, bem como quem são os beneficiários desses pagamentos, Maurício Leite de Toledo (Diretor Presidente) informou que a empresa não era beneficiária de certificado nem registro como entidade filantrópica e que não encontrou em seu patrimônio os valores que vieram a ser apurados pela fiscalização como não correspondentes a despesas contabilizadas, concluindo-se que os recursos saíram do organismo social, indicando que quem teria condições de fazer os esclarecimentos seria Antônio Afonso Toledo, já falecido;

- foi elaborado termo de conclusão fiscal, visando à suspensão do benefício fiscal usufruído pela contribuinte, nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 32, §§ 3º e 10, cujas razões foram acolhidas pelo Delegado da Receita Federal em Araçatuba, que expediu o Ato Declaratório Executivo nº 103, de 18/10/2002,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

suspendendo a imunidade isenção da contribuinte durante o período de 01/01/1997 a 28/02/1998;

- concluiu-se pelo arbitramento do lucro, nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 e no 2º trimestre de 2001, nos termos do RIR/1999, art. 530, II, b, levando-se em consideração que a contribuinte fez a escrituração de valores baseados em documentos falsos, despesas e imobilizações fictas, não respeitando sequer a suposta data de emissão dos referidos documentos, revelando evidentes indícios de fraude nas aplicações de recursos da entidade, implicando em vícios que impedem que se refaça a escrituração contábil da contribuinte;

- a multa de ofício foi aplicada no percentual de 150% tendo em vista que os procedimentos adotados pela contribuinte visaram a impedir totalmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 72, I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II);

- foi formalizada representação fiscal ao Ministério Público Federal por meio do Processo nº 10820.000817/2003-39, conforme estabelecido na Portaria nº 2.752., de 11 de outubro de 2001.

3. O crédito tributário lançado totalizou R\$ 7.403.516,60 (sete milhões quatrocentos e três mil quinhentos e dezesseis reais e sessenta centavos), conforme demonstrativo de fl. 5, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

I – Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) – fls. 6/19	
Imposto	R\$ 2.224.703,05
Juros de mora:	R\$ 1.370.659,33
Multa Proporcional:	R\$ 3.337.054,56
Total	R\$ 6.932.416,94

Enquadramento legal: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 16; Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, I; RIR/99, art. 532.

II – Contribuição social (CSLL) – fls. 20/32	
Contribuição:	R\$ 151.555,73
Juros de mora:	R\$ 92.210,37
Multa Proporcional:	R\$ 227.333,56
Total:	R\$ 471.099,66

Enquadramento legal: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º e §§; Lei nº 9.249, de 1995, arts. 19 e 20; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Medida Provisória (MP) nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, art. 6º, e reedições, Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, art. 6º, e reedições.

4. O enquadramento legal da multa e dos juros de mora encontra-se às fls. 19 e 32.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

5. Notificada do lançamento em 19/05/2003, conforme autos de infração, a interessada, representada pelo advogado Cacildo Baptista Palhares (procuração de fl.5390), ingressou, em 20/06/2003, com a impugnação de fls. 5371/89, alegando, em suma:

- tendo readquirido a espontaneidade de que trata o Código Tributário Nacional (CTN), art. 138, teria confessado o débito relativo aos períodos lançados, requerendo e tendo deferido seu parcelamento pela autoridade competente;
- à época dos fatos tributados, o atual dirigente estaria afastado da administração da empresa, mas seu nome continuava a figurar como dirigente apenas como forma de homenagem, e todos os atos de administração seriam realizados pelo dirigente Antônio Afonso Toledo;
- seria inadmissível a exigência da multa de 150% à pessoa jurídica, a não ser em casos muito especiais, devendo ser aplicada ao agente da infração, sempre uma pessoa física;
- quem poderia em princípio ser responsabilizado pela infração seria o dirigente da impugnada à época dos fatos;
- ainda que não exista prova de que a infração foi cometida por aquele administrador, ele seria o presumível agente, até comprovação em contrário;
- uma pessoa jurídica não poderia ter legitimidade como sujeito passivo da penalidade pecuniária agravada, cujo pressuposto de aplicação é o intuito de fraude na prática do ato que ensejou a punição;
- pessoas físicas sempre responderiam pelas infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, porque o dolo, a vontade (reprovável), é insita na figura delituosa (Lei nº 7.209, de 11/07/1994);
- o CTN, art. 137, I, quando fala em responsabilidade do agente, estaria dizendo que, para não ser responsabilizado o agente, seria necessário que exista a determinação de outrem que tenha autoridade para impor a exigência e que seria responsabilizada a pessoa física que determinou a ação;
- a aplicação da multa contra a pessoa jurídica seria ilegal e o auto de infração seria nulo;
- sendo a responsabilidade do dirigente da pessoa jurídica à época dos fatos e tendo este dirigente falecido, ter-se-ia extinguido a punibilidade (Código Penal, art. 107, I);
- antes do início da fiscalização, teria denunciado espontaneamente as infrações fiscais mediante retificação de suas declarações de imposto de renda e declarações de contribuições e tributos federais (DCTF), obtendo de parte da autoridade competente deferimento de seu pedido de parcelamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

- estivera sob procedimento fiscal, encerrado em 29/11/2002, mas esse procedimento nada teria a ver com os débitos que parcelara espontaneamente, pois aquele objetivara a verificação de fatos geradores do ano de 1997;
- o último ato daquela ação, dando notícia sobre a continuidade dos trabalhos de fiscalização, teria ocorrido em 27/09/2002;
- teria havido novo ato fiscal em relação àquele procedimento em 10/10/2002, mas que não indicaria o prosseguimento dos trabalhos fiscais, sendo apenas de encerramento dos trabalhos;
- o primeiro ato da fiscalização relacionado com o procedimento que redundou no auto de infração objeto deste processo teria sido notificado a ela em 28/03/2003;
- não existiria dúvida de que estaria na condição de espontânea quando denunciou e obteve o parcelamento dos débitos impugnados (janeiro e fevereiro de 2003);
- segundo a Nota Conjunta Cosit/Cosar/Cofis nº 535, de 1997, itens 4.1 e 4.4.1, tendo havido apresentação espontânea da DCTF, não será formalizada exigência relativamente aos débitos declarados, devendo ser cancelado de ofício o lançamento pela autoridade lançadora em face da constatação de duplicidade de exigência de crédito tributário;
- se os autuantes discordam que a confissão e subsequente parcelamento ensejam os benefícios da espontaneidade, deveriam ter consignado essa objeção expressamente nos atos pertinentes à ação fiscal, mas, como não o fizeram, seria certo que não teriam ficado sabendo que os débitos estavam parcelados;
- a existência de notas fiscais inquinadas de falsas não impossibilitaria a recomposição do que seria o valor tributável, e o fato de a escrituração haver sido efetuada para atender às normas que regem as entidades imunes e isentas não impede que seja aproveitada com ajustes para se chegar ao valor efetivo sujeito à tributação;
- deveriam ser considerados nas deduções da receita bruta os valores relativos aos descontos condicionais concedidos, pois se tratando de fatos passados já se saberia se tais descontos ocorreram ou não;
- o valor da exigência deveria ser expurgado dos juros com base na taxa Selic, a ser substituída por juros de um por cento ao mês, nos termos do CTN, art. 161, § 1º;
- a cobrança de juros de mora acima de 12% ao ano teria sido definida como crime pela Lei de Usura (Decreto nº 22.626, de 7 de abril de 1933) e pela Constituição Federal (CF), art. 192, § 3º;
- a taxa Selic não teria sido criada por lei para fins tributários, seria de natureza remuneratória, provocaria aumento de tributo sem lei específica a respeito, o que ofenderia os princípios da anterioridade, da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

indelegabilidade de competência tributária, da segurança jurídica e da legalidade;

- a CF, em seu art. 193, § 3º, inibiria o legislador ordinário de impor juros acima de 12% ao ano;

- a aplicação da taxa Selic implicaria *bis in idem* cumulando juros de mora e correção monetária, pois na referida taxa estaria embutido fator de neutralização da inflação."

A decisão recorrida considerou os lançamentos procedentes e restou com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: Arbitramento. Contabilidade. Vícios.

Arbitra-se o lucro da empresa cuja contabilidade contenha vícios que a tornem imprestável para apuração do lucro real.

Arbitramento. Receita Bruta. Descontos Incondicionais.

São dedutíveis da receita bruta os descontos incondicionais, ou seja, aqueles que constarem na nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: Csl. Auto De Infração Lavrado Em Procedimento Decorrente.

Auto de infração lavrado em procedimento decorrente deve ter o mesmo destino do principal, pela existência de uma relação de causa e efeito entre ambos.

Nulidade.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Espontaneidade. Decurso Do Prazo De Sessenta Dias Para Renovação Da Excludente. Efeitos.

Recupera o sujeito passivo a espontaneidade se expirado o prazo legal de sessenta dias para renovação da exclusão sem expedição de nova intimação.

Inconstitucionalidade.

A autoridade administrativa é incompetente para analisar, declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Multa Qualificada. Pessoa Jurídica.

Estando presentes os atos caracterizadores de evidente intuito de fraude, torna-se aplicável a multa qualificada exigível da pessoa jurídica, independentemente das sanções penais cabíveis.

Juros De Mora. Taxa Selic.

A aplicação da taxa Selic como juros de mora tem previsão legal.

Lançamento Procedente.”

Essa decisão rejeitou a preliminar de nulidade por haver autuação sobre débitos já confessados, considerou procedente a responsabilidade da pessoa jurídica em relação à multa de ofício agravada e, no mérito, ao manter o arbitramento dos lucros asseverou que tendo inserido em seus registros valores baseados em documentos falsos, não restou outra alternativa que não fosse o arbitramento, pois a escrituração que ela possuía era imprestável para determinar o lucro real.

Pertinente aos débitos já parcelados, bem como as alegadas retificações das DIPJs e DCTFs, não foram as mesmas consideradas espontâneas, exceto as DIPJs que não constituem confissão de débito. Aduz, ainda, que os valores reconhecidos são bem inferiores aos apurados no lançamento, uma vez que o IRPJ foi lançado pelo lucro real e no lançamento o lucro foi arbitrado. Acrescenta mais a decisão que, ainda que a confissão fosse espontânea, ela não teria o condão de impedir o lançamento, mas apenas de reduzir os valores lançados no montante confessado.

A irresignação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 5.467/5499, com oferecimento de bens para arrolamento (fls. 5.500/5501). Foi ainda, proposta medida cautelar fiscal para tornar indisponíveis os bens, como apresentado às fls. 5.507/5.527.

Em suas razões recursais reafirma os pontos postos na inicial do litígio, contestando a decisão recorrida em todos os aspectos, especialmente quanto à sua ilegitimidade na aplicação da multa agravada, que deveria ser do agente, pessoa física, a quem caberia receber a pena pecuniária pela prática da infração tributária que constitui ao mesmo tempo prática de crime.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Quanto à reanquirição de espontaneidade, discorda da decisão de primeiro grau, ao considerar que o encerramento da ação fiscal não tem o condão de interromper o prazo de que trata o § 2º do art. 7º do PAF. O último ato escrito, dando continuidade da ação fiscal data de 27/09/2002, tendo readquirido a espontaneidade em 27/12/2002.

Continuando suas argumentações, alega a recorrente que o parcelamento deferido não foi acolhido pelo julgado em exame, na consideração de que os valores reconhecidos são inferiores ao lançamento fiscal e não teriam o condão de impedir o lançamento, mas apenas de reduzir seus valores.

Nesse ponto, ao discordar da decisão aduz que: "A afirmação é contraditória, pois os valores reconhecidos por esta contribuinte não são inferiores aos considerados pela autoridade lançadora. O critério que esta adotou é que provocou diferença quanto à exigência, isso de modo indevido, porque a dívida, pela diferença efetiva, já estava declarada e parcelada, não havendo mais oportunidade para o arbitramento."

Ao discordar do arbitramento dos lucros, acrescenta ao posto na inicial do litígio, para combater o julgado, que restou distorcido o significado da lei, fato inapropriado para quem age na condição de integrante da administração pública, sujeito aos princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade.

Assim, conclui a recorrente, neste particular:

"Ora: do jeito que o autor do voto, que foi acatado pelos demais membros da Turma de Julgamento da Delegacia, escreveu, basta a existência de documentos falsos para que a escrituração seja imprestável para determinar o lucro real, e não é isso que a lei diz. O que ela diz é que o lucro será arbitrado quando a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar lucro real. O pronome "que" está substituindo os antecedentes "vícios, erros ou deficiências", estes que precisam de ter magnitude para tornar a escrituração imprestável à determinação do lucro real."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Ao contestar o julgado, na parte que discorreu sobre a não apresentação de nova escrituração que correspondesse às declarações retificadoras apresentadas, o julgador incorreu em parcialidade, e pretendeu dar ao contribuinte a sua atribuição, visto que os elementos necessários foram apresentados e feitas as devidas retificações, com o conseqüente parcelamento. Aduz que foi feita a alteração em sua escrituração e, se dúvidas houvessem, que fosse mandado verificar.

Ao concluir o mérito reafirma o erro na base de cálculo ao não considerar os descontos concedidos, pois se trata de receita efetivamente recebida, levando-se a tributação valor maior que ao receita efetivamente auferida.

Reitera ao final a exclusão da taxa SELIC, com os argumentos já apresentados.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

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

Conforme consignado em relatório, a discussão em exame refere-se à procedência do arbitramento dos lucros da ora recorrente, tendo em vista que sua escrituração foi considerada imprestável para determinação do lucro real, sob o fundamento de contabilização de despesas/custos e pagamentos de imobilizações amparados em notas fiscais inidôneas, tornando imprestável a escrituração para fins de determinação, com exatidão, do lucro real.

A discordância do sujeito passivo prende-se fundamentalmente à existência de débito declarado e parcelado, quando a empresa já se encontrava com a espontaneidade readquirida, visto o decurso de mais de 60 dias da última intimação que demonstrava a continuação dos trabalhos de fiscalização.

No mérito, discorda do arbitramento dos lucros, fundado em dois pontos básicos. O primeiro, quanto à confissão dos débitos que restaram diferentes do apurado no auto de infração, considerando que sua retificação foi com base no lucro real, o que vem a impedir o arbitramento, na consideração de que não mais havia o motivo alegado na posterior autuação.

O segundo ponto prende-se à falta de amparo legal para o arbitramento, visto que sua escrituração, a despeito da contabilização de notas consideradas inidôneas, não contém vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real.

Antes do mérito da questão, foram apresentadas duas preliminares relacionadas com a feitura do lançamento objeto de débito já parcelado e da ilegitimidade do sujeito passivo quanto à multa agravada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Entretanto, tais pontos serão analisados como mérito das questões relativas ao arbitramento e à imposição de penalidade, pois inerentes ao valor do crédito lançado e do mérito da aplicação da penalidade agravada.

O arbitramento dos lucros da recorrente foi efetuada com base no artigo 47 da Lei nº 8.981, art. 47, II, b que tem a seguinte dicção:

“Art. 47. 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:

(...)

b) determinar o lucro real.”

A fiscalização ao proceder o arbitramento revelou que a escrituração foi considerada imprestável para determinação do lucro real, sob o fundamento de contabilização de despesas/custos e pagamentos de imobilizações amparados em notas fiscais inidôneas, ou seja, a existência de notas fiscais inidôneas na escrita contábil foi o fator determinante para o arbitramento dos lucros.

A leitura do artigo 47, acima transcrito revela que o arbitramento se fará se a escrituração revelar evidentes intuitos de fraude ou contiver vícios ou erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

A fiscalização não apontou qualquer fraude na escrituração, nem mesmo vícios, erros ou deficiências que impediam a apuração do lucro real. Houve sim, no dizer da fiscalização, dedução de custos/despesas ou imobilizações amparadas em notas fiscais inidôneas.

A escrituração não foi acusada dessas irregularidades, houve dedução de custos ou despesas que mereciam a glosa e com a correspondente multa agravada, por estarem essas deduções amparadas em notas fiscais inidôneas. O procedimento que melhor se adequa aos termos da lei para o caso descrito é a glosa dos valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03

Acórdão nº: 103-22.230

indevidamente deduzidos na contabilidade ou, se imobilizações houveram, na glosa de eventuais depreciações.

O princípio da legalidade da tributação, advindo da Carta Magna, se conforma com a definição de todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários à quantificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei.

Desse princípio, advém outro, da tipicidade tributária, dirigida não só ao legislador como ao aplicador da lei. O primeiro, ao formular a lei deve definir de modo taxativo e completo as situações tributáveis, cuja ocorrência dará nascimento à obrigação tributária. Ao aplicador da lei veda-se a interpretação extensiva e a analogia, para valorização dos fatos inserindo elementos estranhos aos contidos no texto legal.

No caso concreto, não há subsunção do tipo legal ao fato apurado pela fiscalização. Não restou demonstrado qualquer evidente indício de fraude, ou apresentação de vícios, erros ou deficiências que tornassem a escrituração imprestável para apuração do lucro real. A fraude apurada foi na contabilização de custos/despesas amparados em notas inidôneas. Não houve demonstração de fraude na escrituração e, não se pode alargar o entendimento, ou mesmo trazer valoração diferente dos fatos, para desclassificar a escrituração.

O tipo legal para o caso em exame seria a glosa de custos/despesas, como posto anteriormente. Portanto, incabível o lançamento tributário sob a forma de arbitramento, como efetuado pela fiscalização e mantido na decisão recorrida.

Por outro lado, mesmo que assim não fosse, traz o sujeito passivo provas de retificação de suas DIPJs e das DCTFs, com parcelamento dos débitos então confessados, antes do início da nova fiscalização, referente aos períodos constantes destes autos.

Assim, mesmo que se pudesse validar o arbitramento, com a retificação das DCTF's e das DIPJ's, restaram sanadas as irregularidades que o fisco imputou para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03

Acórdão nº: 103-22.230

arbitrar os lucros. Portanto, por mais esse prima, não seria cabível o arbitramento levado a efeito, mesmo que não fosse espontânea a retificação como afirmado pelo sujeito passivo e rejeitado no julgado em exame.

Nesse ponto, a apuração do crédito tributário deveria ser sob a forma de lucro real, visto que qualquer outra irregularidade foi verificado ao exame da escrituração da recorrente, exceto a imputação de dedução de despesas amparadas em notas fiscais inidôneas.

Pertinente a espontaneidade, consta dos autos, a retificação das DCTF's foi feita em 29 e 30 de janeiro de 2003 (fls.5.404/5.423), a retificação das DIPJ's em 5, 6 e 7 de fevereiro de 2003 (fls. 115/249) e o deferimento do parcelamento foi cientificado à ora recorrente em 7 de fevereiro de 2003 (fls. 5.427).

Por outro lado, o encerramento da fiscalização concernente ao ano calendário de 1997 deu-se em 29 de novembro de 2002, conforme consta às fls.5.445.

O início da ação fiscal, que culminou com a formalização do crédito tributário ora em discussão, data de 28 de março de 2003.

Ao exame desses dados, verifica-se que com o encerramento da ação fiscal em 29 de novembro de 2002, mesmo com indicação de encerramento parcial, a contribuinte readquiriu sua espontaneidade no dia seguinte, visto que todos os termos processuais dão conta de fiscalização concernente ao ano calendário de 1997 e janeiro e fevereiro de 1998.

Observe-se que o Termo de Início de Fiscalização, da anterior ação fiscal solicita elementos do ano calendário de 2002. Mas as sucessivas intimações são pertinentes ao ano calendário de 1997 e janeiro e fevereiro de 1998, com a suspensão da imunidade do sujeito passivo que, nesse período era considerada uma sociedade educacional imune.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03

Acórdão nº: 103-22.230

Encerrada a ação fiscal, relativa ao ano calendário de 1997, com a lavratura dos correspondentes autos de infração, no dia 29 de novembro de 2002, o sujeito passivo, decorridos 60 dias dessa data (29 e 30 de janeiro de 2001), retificou suas DCTF's para incluir como tributável o valor das notas fiscais consideradas inidôneas, relativas aos anos calendários de 1998 a 2001.

Nesse ponto, entendo que a espontaneidade foi readquirida, se não no dia seguinte ao encerramento da anterior ação fiscal, decorridos 60 dias desse encerramento.

Há que se pontuar que a fiscalização somente retornou à empresa em 28 de março de 2003, também decorridos muito mais de 60 dias do encerramento da ação fiscal do ano calendário de 1997, que como visto acima, data de 29 de novembro de 2002.

O reinício da fiscalização, quatro meses após o encerramento da ação fiscal, deixou o sujeito passivo com a espontaneidade readquirida desde a data da conclusão dos trabalhos pertinentes ao ano calendário de 1997, ou seja, desde o dia seguinte a 29 de novembro de 2002.

Dessa forma, a retificação das DCTF's feita em 29 e 30 de janeiro de 2003, mesmo que não fosse considerada como espontânea, estaria amparada pelo art. § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, visto o retorno da fiscalização somente em 28 de março de 2003.

Isto porquanto, mesmo havendo recolhimentos feitos durante a ação fiscal e, readquirindo o sujeito passivo a espontaneidade na forma do citado § 2º do art. 7º, o recolhimento então efetuado passa a ser espontâneo, no entendimento de que a fiscalização restou suspensa por mais de 60 dias. No caso, encerrada a fiscalização anterior em 29 de novembro de 2002 e tendo o reinício, ou a nova ação fiscal, somente em 28 de março de 2003.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10820.000814/2003-03  
Acórdão nº: 103-22.230

Esse foi o entendimento exarado pelo Acórdão nº 101-73.403, cuja ementa está nos seguintes termos:

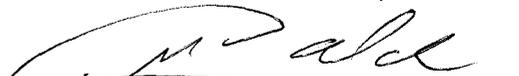
“Espontaneidade Readquirida – Imposto de Renda – Pessoa Jurídica. Se depois de iniciado o procedimento fiscal, solicita-se esclarecimentos por falta de declaração de rendimentos, o sujeito passivo vem a presta-la e, antes da formalização do crédito tributário recolhe os encargos decorrentes do tributo devido, que estavam pendentes de apuração por parte da autoridade fiscal, a qual só depois de decorrido o prazo de 60 dias notifica o contribuinte do lançamento correspondente, reputa-se como espontâneo o recolhimento efetuado, uma vez observados os acréscimos de mora e correção monetária.”

Assim, havendo a recorrente readquirido a espontaneidade quando da entrega das correspondentes DCTF's, seja pelo decurso de 60 dias do encerramento da ação fiscal concernente ao ano calendário de 1997, seja pelo reinício da fiscalização somente em 29 de março de 2003, não há como se prosperar o lançamento, na consideração que os motivos determinantes da apuração do crédito tributário foram sanados com a retificação levada a efeito.

Sendo incabível o lançamento feito sob a forma de arbitramento de lucros, não só por falta de amparo legal para o procedimento levado a efeito, como pela retificação das declarações feitas pelo sujeito passivo, aliado a que com a espontaneidade readquirida os débitos verificados pelo sujeito passivo foram parcelados, não há como prosperar esses lançamentos de IRPJ e CSLL.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso do sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA