



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10821.000277/2001-11
Recurso nº. : 139.848 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX(S): 1998 a 2001
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessada : TIMONEIRO SPORT CENTER EMPREENDIMENTOS,
PARTICIPAÇÕES E DIVERSÕES LTDA. - ME
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.746

RECURSO DE OFÍCIO - Decisão de primeira instância pautada dentro das normais legais que regem a matéria e de conformidade com o que consta nos autos não merece qualquer reparo. Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS/SP.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Nadja Rodrigues Romero e Corinho Oliveira Machado que davam provimento parcial para declarar a nulidade dos lançamentos das contribuições por vício formal.

JOSÉ CLOVIS ALVES - PRESIDENTE

IRINEU BIANCHI - RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

Recurso nº. : 139.848 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX(S): 1998 a 2001
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Interessada : TIMONEIRO SPORT CENTER EMPREENDIMENTOS,
PARTICIPAÇÕES E DIVERSÕES LTDA. - ME

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

"1. Trata-se dos Autos de Infração, relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, à Contribuição para a Seguridade Social - INSS, esta última apenas em virtude da verificação do cumprimento das obrigações relativas ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, lavrados em 18/03/2002, contra o contribuinte em epígrafe, com ciência em 19/03/2002, que formalizou o crédito tributário no valor total de R\$ 2.552.360,73, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura.

"2. Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 752/763 que a ação fiscal decorreu de uma operação de impacto realizada junto às marinas existentes na área de atuação da Delegacia da Receita Federal em São Sebastião, na qual constatou-se ser o contribuinte um dos maiores estabelecimentos da região, atuando principalmente como estacionamento de embarcações. Em seu cadastro fiscal consta a opção pelo SIMPLES, como microempresa, desde 1997 e a entrega de declaração simplificada nos exercícios de 1998 a 2001.

"2.1. A partir da retenção do "Regulamento Interno" editado pelo contribuinte, de cópias de boletos bancários e da relação de embarcações estacionadas na marina em 06/09/2000, a Fiscalização buscou apurar a receita bruta auferida nos períodos fiscalizados (1997 a 2000) e a regularidade do recolhimento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

"2.2. O contribuinte atua como estacionamento e efetua manutenção de embarcações, bem como dispõe de uma lanchonete em seu estabelecimento para atendimento aos proprietários e acompanhantes das embarcações estacionadas. Destaca a autoridade fiscal que "está em construção, no estabelecimento fiscalizado, edifício a beira mar, que deverá acolher bar, lanchonete, restaurante, academia de ginástica, entre outros serviços".

"2.3. O autuado contabiliza suas operações e registra as receitas pelo regime de competência. Os livros contábeis e fiscais foram apresentados à autoridade, bem como os talonários de notas fiscais, nas quais consta, em geral, a prestação de serviços de manutenção, náuticos ou sem especificação. Intimado, o contribuinte esclareceu tratar-se de serviços de manutenção de embarcações como mecânica, pintura, elétrica, etc.

"2.4. A partir da "Proposta de Inscrição Individual", "Regulamento Interno de Vagas" e documentos de cobrança de serviços e consumo encaminhados aos clientes pelo autuado, concluiu a Fiscalização que as mensalidades devidas pelo estacionamento das embarcações não dispensavam o pagamento dos demais serviços prestados, bem como constatou que vários deles não foram contabilizados, muito embora a falta de apresentação do controle de saída de barcos pelo contribuinte tenha impossibilitado a quantificação da receita auferida.

"2.5. Destaca a autoridade fiscal que o contribuinte, apesar de intimado e reintimado, não apresentou documentos que permitissem determinar com exatidão a receita bruta auferida no período. A conclusão dos trabalhos somente foi possível com a entrega de extratos pelo Banco BANESPA S A, a partir dos quais constatou-se, inclusive, a omissão de transações nos documentos da mesma espécie entregues pelo contribuinte à fiscalização. É ressaltada, ainda, a inexistência de registros de movimentação bancária nos livros contábeis analisados.

"2.6. Nos extratos bancários a autoridade identificou créditos decorrentes de cobranças, depósitos e transferências eletrônicas, os quais foram submetidos à apreciação do contribuinte, sem que este esclarecesse sua origem, alegando todavia que os documentos correspondentes haviam sido remetidos, à época



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

dos fatos, ao contador. Este, porém, declarou à Fiscalização que não recebeu qualquer documento, diverso dos talonários de notas fiscais, para registro das receitas.

"2.7. Relata a Fiscalização que o contribuinte, inclusive, solicitou cópias dos extratos bancários para atendimento das intimações, as quais foram fornecidas. Contudo, mesmo após sucessivas prorrogações de prazo, nada foi esclarecido, bem como remanesceu sem resposta o questionamento acerca da permanência da empresa na categoria de microempresa, apesar de sua receita superar o limite legal desde o ano-calendário 1997.

"2.8. Com fundamento no art. 13, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.317/96, constatado que foi ultrapassado o limite de receita estabelecido para microempresa, a autoridade fiscal propôs a exclusão do contribuinte do SIMPLES, o que foi acolhido por meio do Ato Declaratório da DRF/São Sebastião nº 003/2002, publicado em 11/03/2002 e autuado sob número 10821.000078/2002-94, cujos efeitos foram reconhecidos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que foi superado o referido limite, na forma do art. 15, inciso IV da Lei nº 9.317/96. Destaca a autoridade que a receita apurada supera, inclusive, o limite estabelecido para empresa de pequeno porte.

"2.9. Em face de tais circunstâncias, no ano-calendário 1997 a tributação foi promovida na sistemática do SIMPLES e, nos anos-calendário de 1998 a 2000 as receitas omitidas foram computadas no lucro real ou prejuízos determinados a partir da escrituração contábil do fiscalizado, na qual não foram apurados itens que motivassem adições ou exclusões. A omissão apurada representou 92,28% da receita total de 1997, 91,83% da receita de 1998, 88,68% da receita de 1999 e 89,31% da receita de 2000.

"2.10. As infrações foram assim consolidadas no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 761/763:

"IV - DAS INFRAÇÕES CONSTATADAS

"1. - OMISSÃO DE RECEITAS

"RECEITAS DE ESTADIAS OMITIDAS

"1.1. Apurada por constatação in loco de 131 embarcações estacionadas no estabelecimento da fiscalizada, sendo efetuada relação na qual o contribuinte identifica individualmente a data de início de estadias das mesmas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

ratificando-a, fl. 72 a 76 e 87 a 91;

"1.2. Com base nestes dados e nas tabelas de preços da fiscalizada fls. 94, 96, 412 e 413, apuramos os montantes individuais e mensais da receita, fls. 325 a 408 e 416 a 475, observado a data de início da estadia e desconsideradas as embarcações declaradas em trânsito e não pagantes;

"1.3. Não foi constatada emissão de nenhuma Nota fiscal referentes a estas receitas;

"1.4. As Notas Fiscais emitidas são os documentos que serviram de base para a escrituração do contribuinte e seu somatório coincide com a receita bruta declarada;

"1.5. Intimado a apresentar notas fiscais que discriminem o serviço de estadia, valor e beneficiário, fls. 324, 415 e 699 a 701, contribuinte não atendeu ou justificou a não apresentação do solicitado;

"1.6. O exposto, somado ao fato do montante apurado da receita em questão ser superior às receitas declaradas e escrituradas, configura omissão de receitas, constatada reincidentemente nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, devendo ser lavrado Autos de Infração para constituição do crédito tributário devido à União, com tributação diferenciada para o ano-calendário de 1997 (SIMPLES - ao qual deverá a receita omitida ser adicionada a receita bruta declarada) e 1998, 1999 e 2000 (Lucro Real - períodos que deverão as receitas omitidas serem adicionadas ao Lucro Real), conforme já relatado.

"1.7. O lançamento para constituição do crédito tributário de 1997 se baseará no Quadro Demonstrativo 01. Relativamente aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 o Quadro Demonstrativo 07 apresenta a apuração trimestral.

"1.8. Ainda, a falta de emissão de notas fiscais para o serviço de estadia configura, em tese, crime contra a ordem tributária, nos termos do disposto no artigo 1º., inciso V, da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual serão lavrados os respectivos autos de infração com multa qualificada conforme disposto no artigo 44, inciso II, da Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

nº 9.430/96.

"2. OMISSÃO DE RECEITAS

"RECEITAS DE VENDAS E/OU SERVIÇOS NÃO CONTABILIZADOS

"2.1. Em vista da constatação de emissão, pela fiscalizada, de boletos bancários para cobrança de serviços e vendas de mercadorias a clientes, fls. 56 a 61, (observa-se nos boletos retidos que o 'sacado' é cliente, mantendo embarcação estacionada) e da inexistência de conta 'BANCOS' ou movimentação financeira na contabilidade da empresa, ficou evidenciado a existência de conta bancária mantida à margem da contabilidade;

"2.2. Da análise dos extratos bancários da conta corrente nº 0502-13-000222-5, fls. 99 a 284 e 477 a 691, cujo titular é TIMONEIRO SPORT CENTER EMPR PART E DIVERSÕES LTDA, foi constatado créditos de liquidação de cobrança não escriturados ou declarados;

"2.3. A cobrança bancária liquidada comprova recebimentos de receitas auferidas e efetivamente recebidas;

"2.4. Regularmente intimado, fls. 296, 497-498 e 699-701, contribuinte não logrou identificar as operações que deram origem aos valores de liquidação de cobrança apurados;

"2.5. O exposto autoriza o fisco à autuação fiscal por omissão de receitas, para a qual será considerado os montantes conforme a seguir descritos;

2.6.O Quadro Demonstrativo 02, em anexo, apresenta os montantes mensais de cobrança bancária liquidada através da rede bancária, apurados por somatório dos valores creditados com histórico 'LIQ COBRANÇA';

"2.7. Elaboramos o Quadro Demonstrativo 03 que deduz do total de Cobrança Bancária Liquidada (receitas) as Receitas de Estadias Omitidas, sendo que o saldo apurado (coluna C) configura Receitas Omitidas por Serviços Prestados e/ou Vendas Realizadas, conforme evidenciado na Proposta de Inscrição e Regulamento Interno de Vagas, bem como nos descritivos de despesas anexos aos boletos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

cobrança (vide título II, itens 4 e 5).

"2.8. Em vista da omissão de receitas, apurada reincidentemente nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, deverá ser lavrado Autos de Infração para constituição do crédito tributário devido, com tributação diferenciada para o ano-calendário de 1997 (SIMPLES - ao qual deverá a receita omitida ser adicionada a receita bruta declarada) e 1998, 1999 e 2000 (Lucro Real - períodos que deverão as receitas omitidas serem adicionadas ao Lucro Real), conforme já relatado.

"2.9. O lançamento para constituição do crédito tributário de 1997 se baseará na coluna C do Quadro demonstrativo 03 e, para os anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, no Quadro Demonstrativo 07 que apresenta a apuração trimestral.

"3. OMISSÃO DE RECEITAS

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

"3.1. Os depósitos bancários, levantados na conta corrente nº 0502-13-000222-5 do contribuinte apresentam-se individualizados às fls. 297 a 319 e 499 a 691 (tarja vermelha). Desconsideradas as transferências entre contas e aplicações financeiras os depósitos perfazem os montantes mensais apresentados no Quadro Demonstrativo 04 e superam as receitas brutas declaradas;

"3.2. Regularmente intimado, fls. 296, 497-498 e 699 a 701, contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações que geraram créditos (depósitos) na conta corrente acima identificada;

"3.3. O exposto, autoriza o fisco ao lançamento de ofício por omissão de receitas dos montantes apurados a título de depósitos bancários não contabilizados (cujas origens não foram comprovadas) por presunção legal, disposta no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96 a ser formalizado através dos competentes autos de infração, com tributação diferenciada para o ano-calendário de 1997 (SIMPLES - ao qual deverá a receita omitida ser adicionada a receita bruta declarada) e 1998, 1999 e 2000 (Lucro Real - períodos que deverão as receitas omitidas serem adicionadas ao Lucro Real), conforme já relatado.

"3.4. O lançamento para constituição do crédito tributário de 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

se baseará no Quadro Demonstrativo 04 e, para os anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, no Quadro Demonstrativo 07 que apresenta a apuração trimestral.

(...)

"2.11. Foram anexados dois envelopes lacrados contendo, o primeiro deles, o Livro Registro de Prestação de Serviços nº 002 e três encadernações denominadas "Livros Contábeis" de 1998, 1999 e 2000, e, o segundo, oito talonários de notas fiscais com numeração de 151 a 550.

"3. Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores, protocolizou a impugnação de fls. 859/885, em 16/04/2002, juntando os documentos de fls. 886/1059 e apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

"3.1. Inicialmente, em breve relato, refere-se à pressão à qual foi submetido, acarretando declarações incorretas e desconstruídas, inclusive quanto à atividade por ele exercida, que assim descreve: "(...) cede espaço para guardar embarcações cujos proprietários, que em sua totalidade não residem em Ubatuba (cidade sede da impugnante) utilizam a Marina (empresa) como administradora de seus interesses na cidade, ou seja, todos os acontecimentos com referência a embarcação tais como: abastecimento, manutenção mecânica e pintura, pilotos e marinheiros, seguro, serão efetuados por terceiros (conforme farta documentação de conta correntes) pagos pela marina e cobrados dos proprietários através de Boletos Bancários." Assim, a única receita do contribuinte seria a locação de estacionamento para as embarcações e pequena venda mercantil. Os demais serviços seriam prestados por terceiros.

"3.2. Argumenta que a Fiscalização, ao constatar a inexistência de escrituração contábil da movimentação bancária, deveria ter arbitrado o lucro, sendo imprestável para tanto a contabilização em partidas mensais, feita "exclusivamente para cumprir obrigação acessória da empresa optante pelo SIMPLES". Entende que a autoridade, consoante dispõe os artigos 197 e 288 do RIR/99, deveria ter intimado o contribuinte a optar por uma das formas de tributação do lucro (real, presumido ou arbitrado) e, alternativamente, arbitrado o lucro ou aberto prazo para elaboração de escrituração contábil em conformidade com as leis comerciais e fiscais.

"3.3. Ao utilizar-se da escrituração para determinação da base de cálculo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

do IRPJ e da CSLL, "arvorou-se a fiscalização numa ilegalidade que maculou o crédito tributário constituído". Cita julgados administrativos que corroboram seu entendimento.

"3.4. No que tange à exigência do PIS e da COFINS, aduz que a base de cálculo foi apurada trimestralmente, em discordância com as Leis nº 9.715/98 e 9.718/98, que expressamente determinam a apuração mensal.

"3.5. Questiona a forma de apuração da receita adotada no procedimento fiscal e o agravamento da penalidade. Argumenta ser imprópria a conclusão de que as notas fiscais emitidas referem-se apenas a serviços de manutenção de embarcações, a partir da mera constatação de que nelas consta a referência genérica a "serviços prestados" e não a "serviços prestados de estadias".

3.6. Justifica que, indefinida a possibilidade de a atividade de locação enquadrar-se na sistemática do SIMPLES, as notas fiscais relativas aos serviços de estadias não os especificavam. Entende estar, assim, comprovada a emissão das notas fiscais e a correspondente tributação do serviço.

"3.7. Menciona, ainda, a arbitrariedade da quebra de sigilo bancário e a impossibilidade de a movimentação de numerário representar renda. Acrescenta que a apuração das receitas omitidas foi incorreta, pois as receitas declaradas, contabilizadas na conta caixa, constituem os depósitos bancários questionados pela fiscalização. Isto porque, muitos dos clientes pagavam as despesas no caixa na empresa, e tais pagamentos eram depositados em banco.

"3.8. Reproduzindo trechos do Termo de Verificação Fiscal, conclui que a Fiscalização constatou apenas que a atividade do contribuinte é o estacionamento de embarcações, oferecendo vagas secas e molhadas, manutenção, reparo, área de lazer e heliponto, sem demonstrar se ele possuía capacitação técnica para realizar serviços de manutenção e reparo das embarcações. Junta folhas do Livro Registro de Empregados para demonstrar que inexistiam funcionários habilitados para tais serviços, os quais eram efetuados por terceiros.

"3.9. Descrevendo tais circunstâncias e juntando documentos relativos à aquisição de combustíveis para reabastecimento das embarcações estacionadas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

seu estabelecimento, pretende demonstrar que as cobranças bancárias prestavam-se a exigir de seus clientes os serviços pagos a terceiros. Acrescenta que na venda mercadorias em sua lanchonete havia emissão de nota fiscal quando os proprietários das embarcações solicitavam.

"3.10. Apresenta declarações de profissionais que promovem conserto e manutenção de embarcações, os quais seriam pagos pelo contribuinte em nome dos proprietários, com posterior reembolso por parte destes. Destaca em sua "Proposta de Inscrição Individual" os serviços que seriam prestados por terceiros, como lavagem, reparo e manutenção das embarcações, bem como o serviço de despachante junto à Capitania dos Portos. Todo o valor consumido ou gasto seria cobrado por meio de boletos bancários, não constituindo receita do impugnante.

"3.11. Opõe-se ao cálculo da receita omitida, evidenciado nos mapas de apuração, alegando que nele não foi considerada a receita declarada. Tal apuração teria se prestado apenas a agregar a movimentação bancária ao lucro ou prejuízo, os quais foram apurados a partir da equivocada opção pela sistemática do Lucro Real.

"3.12. Quanto à aplicação da multa agravada, afirma que as notas fiscais foram emitidas com a indicação genérica de "serviços prestados", os quais evidentemente são estadias, atividade principal da empresa. Acrescenta inexistir dolo ou má-fé nas divergências de ordem seqüencial dos talonários, decorrente do uso de outro talão enquanto aquele em uso havia sido remetido para o contador.

"3.13. Colaciona ementas de julgados administrativos para afirmar a necessidade de caracterização do intuito doloso para o agravamento da penalidade.

"3.14. Alega que a exclusão do SIMPLES somente pode surtir efeitos a partir do mês subsequente ao da ciência do Ato Declaratório, haja vista que assim dispõe o art. 30, § 7º da Instrução Normativa nº 09, de 10/02/99, nos casos de falta de alteração cadastral da situação de microempresa para empresa de pequeno porte. E acrescenta que, apenas deduzindo a receita declarada daquela apurada a partir da movimentação bancária, a receita bruta total é compatível com o limite estabelecido para empresa de pequeno porte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

"3.15. Em consonância com seus demais argumentos, totaliza sua receita bruta nos anos-calendário considerando apenas as receitas de estadias e as vendas declaradas para demonstrar que ela se mantém dentro do limite estabelecido para empresa de pequeno porte. Conclui, assim, que deve ser restabelecida sua condição de optante pelo SIMPLES até a ciência do Ato Declaratório nº 03/2002 e informa que apresentou manifestação escrita à DRF/São Sebastião contra o referido ato, o que de fato se verifica no processo administrativo nº 10821.000078/2002-94.

"3.16. Reitera, no tange à exigência formulada para o ano-calendário 1997, os argumentos tecidos anteriormente contra a forma de apuração da receita omitida.

"3.17. Por fim, contrapõe-se à falta de atendimento às intimações, relatada pelo Fisco, aduzindo que, no início da fiscalização, todos os arquivos existentes no seu computador foram copiados, não lhe cabendo mais prestar qualquer informação.

"3.18. Pede, assim, o cancelamento dos lançamentos, dada sua improcedência, em face da apuração incorreta das receitas, da utilização de bases de cálculo em desconformidade com a legislação e da equivocada exclusão do SIMPLES, que está sendo questionada em paralelo.

"4. Em 09/05/2002 foi solicitada e autorizada a reabertura da ação fiscal para correção de erro de fato existente no presente lançamento, consistente na apropriação das receitas omitidas trimestralmente nos anos-calendário de 1998 a 2000, a qual prejudicou o cálculo mensal dos valores devidos a título de PIS e COFINS.

"4.1. Todavia, iniciado o procedimento, o contribuinte argumentou que já havia impugnado a exigência, circunstância que impediria a revisão do lançamento, conforme julgados administrativos por ele mencionados. Acrescentou que o Fisco, utilizando-se da matéria de defesa por ele apresentada, pretendia formalizar novo lançamento, ofendendo seu direito de defesa, o devido processo legal e a segurança jurídica, razão pela qual a fiscalização não deveria prosseguir.

"4.2. Em face de tais circunstâncias, a autoridade fiscal optou por encerrar a fiscalização e afastar a discussão acerca de eventual conflito de competência,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

sem descartar a correção do "erro de fato" em momento mais oportuno, mantendo o andamento normal do processo administrativo na forma do Decreto nº 70.235/72. O encerramento foi cientificado ao contribuinte conforme fl. 1074, verso.

Seguiu-se a decisão de primeira instância (fls. 1109/1148), que julgou procedentes as exigências relativas ao ano-calendário 1997, nos moldes do Sistema Integrado de Pagamento de impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e julgou improcedentes as exigências relativas anos-calendário 1998 a 2000. A decisão apresenta-se assim ementada:

SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS - SERVIÇOS PRESTADOS

- Integra a receita bruta o preço dos serviços prestados ou colocados à disposição dos clientes, mesmo quando executados por terceiros contratados.

FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS E RECEITAS DECLARADAS

- Ante a inexistência de qualquer comprovação, impossível correlacionar as receitas declaradas àquelas apuradas pela autoridade fiscal, mormente se as primeiras foram contabilizadas em Caixa e as segundas ingressaram em conta bancária não contabilizada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - A

Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MICROEMPRESA - EXCESSO DE RECEITA BRUTA - A

microempresa que ultrapassar, no ano-calendário imediatamente anterior, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) estará excluída do SIMPLES nessa condição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

EFEITOS DA EXCLUSÃO - Omitindo-se o contribuinte quanto à inscrição no SIMPLES, na condição de empresa de pequeno porte, ou não lhe sendo isto possível, verificam-se os efeitos do ato de exclusão a partir do ano-calendário subsequente àquele em que foi superado o limite de receita bruta estipulado para microempresas.

OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - A constatação de diferença na base de cálculo constitui infração que autoriza o lançamento para a constituição do crédito tributário relativo a todos os tributos que integram a sistemática simplificada de recolhimento.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO - Em face da legislação em vigor, provada a imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real, a imputação de omissão de receitas somente se sustenta sob as regras do lucro arbitrado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base a mesma forma de apuração que ensejou o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do decorrente.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS – COFINS - Cancela-se a exigência reflexa formulada inadequadamente a partir de apuração trimestral da base de cálculo.

MULTA QUALIFICADA - Justifica-se o agravamento da penalidade ante a verificação de falta de emissão de nota fiscal, apurada a partir da constatação de créditos decorrentes de cobrança em conta bancária não contabilizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

Da decisão em apreço, a Turma Julgadora recorreu de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, na forma do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, c/c Portaria do Ministro da Fazenda n.º 375, de 07 de dezembro de 2001.

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

VOTO

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Conheço do recurso *ex officio*, posto que presentes os requisitos de admissibilidade.

Tratam os presentes autos exclusivamente do recurso *ex officio*, em que a contribuinte foi exonerada das exigências relativas aos anos-calendário 1998 a 2000.

Quanto à exigência mantida e referente ao ano-calendário 1997, lavrou-se representação para fins de formação de processo apartado, o qual tomou o número 10821.000612/2002-62.

No particular, a decisão recorrida acolheu os argumentos da contribuinte, afastando a exigência do IRPJ e reflexos determinada pelo lucro real ao invés de arbitramento, nos seguintes termos:

"14. Inicialmente no que tange ao IRPJ, argúi o impugnante a necessidade de arbitramento dos lucros, ante a constatação de movimentação bancária não contabilizada e da imprestabilidade de sua contabilidade, feita em partidas mensais.

"14.1. Assim determinam os dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, invocados pelo contribuinte:

Art. 197. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Lei Nº 9.317, de 1996, art. 16).

(...)

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei Nº 9.249, de 1995, art. 24).

"14.2. Entende o impugnante que a autoridade fiscal deveria tê-lo intimado a optar por uma das formas de tributação, aberto prazo para que ele elaborasse escrita regular ou, ainda, arbitrado o lucro.

"14.2. A determinação do lucro, riqueza tributável pelo IRPJ e pela CSLL, pode ser obtida a partir dos registros contábeis ou de forma presumida. A primeira delas, considerando todas as operações do contribuinte, sofrerá os ajustes determinados em lei e resultará no lucro real, sobre o qual incidirão os tributos mencionados.

"14.3. Neste sentido, a lei exige que a escrituração do contribuinte abranja todas suas operações e os resultados apurados em suas atividades no território nacional (art. 197 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94). Tal escrituração é formalizada em vários livros fiscais e comerciais, e especialmente no Livro Diário, destinado ao registro, cronológico, de todos os atos ou operações que produzam efeitos no patrimônio do contribuinte.

"14.4. Assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94:

Art. 204. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-lei n.º 486/69, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

sua perfeita verificação (Decreto-lei n.º 486/69, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

(...)

"14.5. Logo, para evitar que o Livro Diário se avolume com o registro de certas operações com características semelhantes, admitiu o legislador que elas fossem registradas em livros auxiliares, transportando-se para o Diário apenas seus totais mensais (período máximo admitido). O Parecer Normativo CST nº 127, publicado no Diário Oficial da União de 24 de outubro de 1975, orientando sobre os sistemas a serem observados pelas pessoas jurídicas em suas escriturações, externou, em seu item "3.3" o seguinte entendimento da Administração Tributária:

3.3. Quanto à escrituração resumida de certas contas, duas são as hipóteses em, que se admite tal faculdade, 'ex vi' do § 3º do art. 5º do Decreto-lei nº 486/69, cuja reprodução se encontra no artigo 139 do RIR/75, a saber:

a) contas para registro de operações numerosas; ou
(...)

3.3.1. A primeira hipótese relaciona-se com a quantidade das operações inscritas em determinadas contas, cuja movimentação torna onerosa sua escrituração individualizada no Diário. Assim, desde que a empresa possua livros auxiliares, em que se encontrem individualizadas tais operações, como entre outros, os livros Caixa, Registros de Entrada e Saída de Mercadorias, Registro de Duplicatas, etc., pode ser utilizada a escrituração resumida, em que se transportam, para o Diário somente os totais mensais, fazendo-se referência das páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados. Com relação às contas estáticas e de movimentação eventual, os lançamentos correspondentes devem figurar no Diário com individuação e clareza, de modo permitir, em qualquer momento, a perfeita identificação dos fatos descritos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

14.6. Neste contexto, o Conselho Federal de Contabilidade, baixou as formalidades a serem observadas na escrituração contábil, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 2, de onde se infere:

A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

A escrituração será executada:

(...)

Em forma contábil;

(...)

Com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

O "Diário" e o "Razão" constituem os registros permanentes da Entidade.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No 'Diário' serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

Observado o disposto no 'caput', admite-se:

a escrituração do 'Diário' por meio de partidas mensais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

a escrituração resumida ou sintética do 'Diário', com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares. (grifou-se) (com as alterações das Resolução CFC nº 751, de 29-12-93.; Resolução CFC nº 790, de 13-12-95 e Resolução CFC nº 848, de 16-06-99)

"14.7. De acordo com as normas retrotranscritas, a constatação de que o Livro Diário foi escriturado de forma resumida em partidas mensais não constitui impedimento para a apuração do lucro real se verificada a existência de livros auxiliares, ou ao menos outros documentos, nos quais os registros correspondentes tenham sido individuados.

"14.8. De fato, verifica-se que os livros contábeis anexados ao presente processo foram escriturados em partidas mensais, sem individuação das receitas e compras e dos ingressos e saídas de Caixa. No Livro Diário, os lançamentos mensais são seguidos das transferências para encerramento do período, da demonstração de resultados e do balanço patrimonial. No mesmo livro são encadernados o plano de contas, o balancete analítico e o Razão analítico, no qual fica evidente o precário conteúdo informativo dos lançamentos efetuados.

"14.9. Muito embora as receitas possam ser detalhadas por meio das notas fiscais emitidas, o momento do seu recebimento não fica evidenciado. As compras, por sua vez, não estão discriminadas nos autos, mas pelo confronto dos valores contabilizados com os documentos trazidos pelo impugnante já é possível verificar que elas são inferiores, por exemplo, ao valor do combustível que teria sido adquirido nos períodos questionados.

"14.10. Além disso, a escrituração assim feita desconsidera toda a movimentação de recebimentos e pagamentos operados na conta bancária mantida junto ao Banco BANESPA S A, não indicando, por exemplo, as transferências de Caixa para Banco que o contribuinte alegou existirem, embora sem a necessária juntada de provas para serem admitidas.

"14.11. Veja-se também que, alegando não integrar sua receita o valor recebido para repasse a prestadores de serviços contratados em nome dos proprietários das embarcações, o contribuinte junta declarações daqueles que seriam os prestadores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

destes serviços, os quais afirmam receberem do contribuinte, por meio da conta corrente que este mantém junto ao Banco BANESPA S A, o valor dos serviços prestados (fls. 1049/1052). Como antes relatado, os valores recebidos seriam, sim, receitas do contribuinte, podendo se cogitar como custo o pagamento aos executores contratados. Todavia, todas essas operações não estão registradas na contabilidade.

"14.12. Tais circunstâncias evidenciam que os registros contábeis apresentados não reúnem todas as operações do contribuinte e, por terem sido feitos em partidas mensais, sem o detalhamento em livros auxiliares, não atendem aos requisitos que conferem validade à escrituração comercial. Demais disso, a confirmação de omissão de receita equivalente a cerca de 90% do total auferido, referenda a imprestabilidade de tal escrita contábil.

"14.13. Diante de todos esses elementos, há que se reconhecer a perfeita subsunção dos fatos apurados pela fiscalização à hipótese legal de arbitramento da base de cálculo do tributo, definida no art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), in verbis:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial (negrejou-se).

"14.14. Conforme bem elucidado por Maria Rita Ferragut in Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001, p. 137/152, a palavra arbitramento foi utilizada neste contexto na acepção de base de cálculo substitutiva, ou seja, de substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação - correspondente à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a partir do texto constitucional - por uma outra, subsidiária, em virtude da inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade destes fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato. Nestes casos, a base de cálculo substitutiva visa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

"14.15. Decorre daí que caracterizada a imprestabilidade da escrituração, determina a Lei que a base de cálculo originalmente prevista na legislação (lucro real) seja substituída por uma outra legalmente prevista (lucro arbitrado) e, nas palavras da autora (p. 138/139):

Parece-nos inequívoca a existência de vinculação na função administrativa de constatar de forma direta ou indireta a ocorrência do fato jurídico tributário. Vinculado, também, é o dever de arbitrar, ao passo que discricionário é o procedimento administrativo que, com base em juízo próprio, elege como base de cálculo uma das grandezas possíveis previstas na Lei.

.....

A questão da discricionariedade torna-se relevante quando nos deparamos com a ocorrência de fato jurídico descritor de evento típico provado de forma direta ou indireta, mas que não permite a identificação da grandeza daquilo que a Lei dispõe como sendo a base de cálculo, ensejando assim a aplicação do ato-norma de arbitramento (negrejou-se).

"14.16. Nestes termos, a impossibilidade de comprovação direta da base de cálculo originária é condição necessária e suficiente para a aplicação do arbitramento. Arbitrar a base de cálculo do tributo, nestes casos, é dever-poder da Administração Tributária, previsto no anteriormente transcrito art. 148 do CTN.

"14.17. A referendar o entendimento acima esposado, as disposições da legislação infra-constitucional e infra-legal, ao disciplinar as hipóteses de cabimento do arbitramento da base de cálculo, assim dispõem, in verbis:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

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

identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal
(...)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (art. 47 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 - negritos acrescidos).

Art. 1º. (...)

Parágrafo único. Considera-se não apoiada na escrituração comercial e fiscal, a apuração do lucro real:

a) sem que estejam escriturados no Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur, os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle; (Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal n.º 79, de 24 de setembro de 1993 - negritos acrescidos).

14.18. Portanto, em face da legislação em vigor, provada a imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real, a imputação de omissão de receitas somente se sustenta sob as regras do lucro arbitrado, devendo ser cancelada a presente exigência, no que se refere ao IRPJ e à CSLL, por ter sido formulada segundo a sistemática do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

14.19. Vasta é a jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de admitir o arbitramento do lucro em casos semelhantes:

ESCRITURAÇÃO IRREGULAR E INEXISTÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO - A escrituração em desacordo com a legislação comercial, como lançamentos não individualizados, sem identificação de compradores e vendedores e inexistência de ordem cronológica, e a falta de exibição dos documentos acarreta a sua desclassificação e o arbitramento do lucro (Acórdão nº 105-1.767/86).

PARTIDAS MENSAIS (Ex. 1983) - A escrituração do livro Diário de forma global e em partidas mensais, sem apoio em livros auxiliares, inviabilizando a ação fiscal de verificação da exatidão do lucro real declarado pela empresa, autoriza o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica (Acórdão nº 101-76.435/86).

PARTIDAS MENSAIS - A escrituração do livro Diário por lançamentos mensais e de forma resumida, sem adoção de livros auxiliares para registro individualizado, com inobservância dos disposto no art. 5º, §3º, do Decreto-Lei 486/69 (RIR/80, art. 160, §1º), enseja a desclassificação da contabilidade do contribuinte, dando lugar ao arbitramento de seus lucros (Acórdão nº 101-77.997/88).

ARBITRAMENTO DO LUCRO - REGISTROS CONTÁBEIS POR PARTIDAS MENSAIS - AUSÊNCIA DE LIVROS AUXILIARES - Cabível o arbitramento dos lucros quando os registros no livro Diário são feitos por partidas mensais sem a necessária e indispensável individuação com clareza e em ordem cronológica dos fatos em livros auxiliares.
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - LUCRO ARBITRADO - Constitui hipótese de arbitramento de lucro da pessoa jurídica, o fato desta escriturar os livros Diário e Razão de forma resumida, por partidas mensais, sem a manutenção de livros auxiliares para o registro individualizado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

das suas operações, inclusive as relativas à movimentação financeira constante da conta "Caixa", especialmente quando por esta é feito o controle do movimento financeiro em casas bancárias. (Acórdão nº 105-13325, Quinta Câmara, Data da Sessão: 18/10/2000).

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - ARBITRAMENTO - PARTIDAS MENSAIS. BASE DE CÁLCULO - A existência de escrituração por partidas mensais, sem a escrituração de livros auxiliares com os lançamentos individuados enseja o arbitramento dos lucros por não permitir a autoridade tributária verificar a exatidão do lucro real apurado. (Acórdão nº 103-19178, Terceira Câmara, Data da Sessão: 17/02/98).

IRPJ - REGISTROS CONTÁBEIS - ESCRITURAÇÃO - LANÇAMENTO EM PARTIDAS MENSAIS - ARBITRAMENTO - Registros contábeis feitos de forma global, em lançamento por partida mensal única, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais e fiscais e acarretam desprezo à escrituração com o inevitável arbitramento do lucro para efeitos tributários. **IRPJ - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO** - A falta de escrituração das contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício. (Acórdão nº 104-16046, Quarta Câmara, Data da Sessão: 17/03/98).

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - A falta de apresentação pela fiscalizada dos livros e documentos contábeis impossibilita a apuração do lucro real, restando como forma de tributação o arbitramento do lucro tributável. **IRPJ - LUCRO ARBITRADO** - A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

existência de deficiências na escrituração contábil da pessoa jurídica, manifestada pela não escrituração de livros auxiliares que possam suportar os lançamentos resumidos em partidas mensais no livro Diário, bem como a falta de escrituração de movimentação bancária, torna-a imprestável para determinação do lucro líquido do exercício e, por consequência, inviabiliza a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável (Acórdão nº 108-04930, Oitava Câmara, Data da Sessão: 18/02/98).

IRPJ - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DEFICIENTE - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A escrituração contábil por partidas mensais sem respaldo em livros auxiliares e falta de contabilização de movimentação bancária é imprestável para determinação do lucro tributável (a falta de escrituração do Livro Caixa inviabiliza o argumento de que a movimentação bancária não registrada no Livro Diário estaria incluída na conta Caixa), justificando o arbitramento do lucro com base na receita conhecida. (Acórdão nº 101-93365, Primeira Câmara, Data da Sessão: 21/02/2001).

"14.20. Há também jurisprudência administrativa no sentido de afirmar que o arbitramento dos lucros é salvaguarda do crédito tributário, posto a serviço da Fazenda Pública, não podendo ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado com base na escrituração. No entanto, tal Acórdão de nº 101-74.262, de 14 de abril de 1983, relatado pelo Ilmo. Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, tratava de situação fática completamente distinta na qual já havia sido anteriormente cancelada a exigência formalizada com base no lucro arbitrado, por haver comprovado a empresa a existência de escrituração comercial e, conseqüentemente, pleiteado a utilização do lucro real como base de cálculo.

"14.21. Para bem elucidar a problemática e o contexto desta decisão, transcreve-se excertos do voto:

(...) Sua pretensão [da recorrente] foi aceita porque a regra é que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11

Acórdão nº. : 105-14.746

incidência do imposto se faça sobre os resultados contidos na contabilidade da empresa, ainda que, para tanto, a fiscalização tenha de promover as glosas e as adições necessárias a ajustá-lo aos ditames da Lei fiscal. Não se vai, contudo, ao extremo de reconstituir a escrita do contribuinte, mas, desde que seja possível, preservá-la, não deve realmente a autoridade fiscal considerá-la imprestável e, desde logo, arbitrar-lhe os lucros.

A determinação pela administração da base de cálculo do imposto é um procedimento excepcional que a Lei estabelece como salvaguarda do crédito tributário, portanto, no interesse da Fazenda Pública e só pode ser utilizado nas hipóteses expressamente autorizadas (Decreto-Lei nº 1.648/78, arts. 7º e 8º).

Do exposto, infere-se que o fiscalizado, que esteja sujeito ao pagamento de imposto com base no lucro real, não pode invocar o arbitramento dos seus lucros, pois, se assim fosse, tornar-se-ia forma de evasão fiscal, com o desvirtuamento de suas finalidades. Ao invés de proteger o crédito tributário, seria instrumento para sua elisão. Qualquer interpretação nesse sentido implica redução ao absurdo e, como tal, deve ser afastada.

Se a Fazenda Pública conclui que a contabilidade da pessoa jurídica oferece condições para a tributação com base no lucro real, o contribuinte não pode opor-se à forma estabelecida por Lei (negrejou-se).

"14.22. Naqueles autos, além de haver prova pré-constituída da manutenção de escrituração comercial e fiscal a validar a tributação com base no lucro real, o contribuinte opôs dúvidas sobre a veracidade de sua escrituração simplesmente para obter o restabelecimento do lançamento original com base no lucro arbitrado, por lhe ser, afinal, mais favorável. Flagrante a manipulação pretendida dos dispositivos legais em favor de seus próprios interesses.

"14.23. In casu, a manutenção da exigência de omissão de receitas, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10821.000277/2001-11
Acórdão nº. : 105-14.746

âmbito da tributação do lucro real, implicaria a deturpação da base de cálculo do tributo, na medida em que se estaria tributando diretamente o valor da receita omitida - 90% do total auferido -, sem a consideração dos custos e despesas correspondentes, também não regularmente escriturados e declarados.

"14.24. Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de julgar improcedente as exigências relativas ao IRPJ e à CSLL, nos anos-calendário de 1998 a 2000, porque apuradas na sistemática do lucro real.

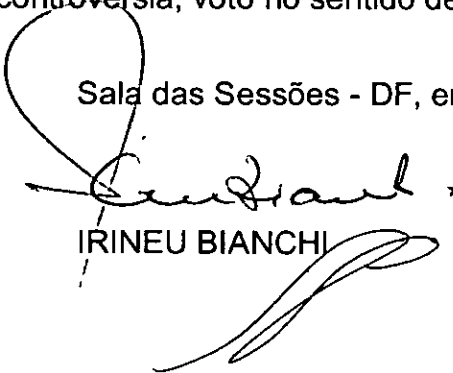
"15. Por fim, apreciando as exigências relativas à COFINS e à Contribuição ao PIS constata-se que todas as receitas de cada trimestre foram computadas no último mês que o compõe. Ao informar os valores tributáveis, não observou a autoridade fiscal que, ao contrário do IRPJ e da CSLL, as contribuições são exigidas mensalmente.

"15.1. Em princípio, tal erro não acarretaria prejuízo ao contribuinte, pois ao postergar a data de vencimento da exigência haveria apenas uma aplicação menor de juros. Todavia no período de apuração de janeiro/99, no qual seria aplicável a alíquota de 2% para cálculo da COFINS, ter-se-ia uma exigência maior que a devida, em virtude do cálculo ter sido baseado na alíquota de 3%, vigente a partir de fevereiro/99.

"15.2. Ante tais circunstâncias, o presente voto é no sentido de julgar improcedentes as exigências relativas à COFINS e à Contribuição ao PIS nos anos-calendário de 1998 a 2000, porque inadequadamente apuradas trimestralmente.

Frente a tais razões, tendo a decisão de primeiro grau dado adequada solução à controvérsia, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso oficial.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004



IRINEU BIANCHI