



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Recurso nº : 146.826  
Matéria : CSLL - Ex(s): 2000 a 2004  
Recorrente : FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006  
Acórdão nº : 103-22.283

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - Estando regularmente emitido e, sendo mero instrumento de controle da atividade fiscal, mesmo sua ausência não constitui causa de nulidade de procedimento fiscal.

ARBITRAMENTO - A autorização de autoridade superior para o arbitramento de resultados tributáveis, não tem, em sua ausência, qualquer vício capaz de ensejar a nulidade do procedimento fiscal.

CSLL - ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO - É cabível o arbitramento da base de cálculo da CSLL, na forma da previsão legal, quando se opta pelo lucro presumido e intimado pela fiscalização não apresenta a escrituração comercial, ou Livro Caixa, no curso da ação fiscal. Havendo possibilidade de conhecer-se a receita bruta, inclusive a omitida, o arbitramento do lucro deve tomar por base esse elemento.

ARBITRAMENTO DE BASE DE CÁLCULO DA CSLL (ANO-CALENDÁRIO DE 2002) - A simples imputação de erros formais na escrituração apresentada não pode ensejar a tributação por essa forma especial de apuração de resultados.

CSLL - ADICIONAL DE 4% NA ALÍQUOTA - O adicional de quatro pontos percentuais instituído pelo artigo 6º da MP nº 1.807/99 é um acréscimo de alíquota e não um adicional sobre a própria contribuição.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – Em conformidade com a reiterada jurisprudência deste colegiado, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela SRF são devidos com base na taxa SELIC.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO - Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento de intimação.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO - A alegação de ofensa ao princípio da vedação ao confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que acolhia a preliminar de nulidade do lançamento (M.P.F.) e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a tributação relativa ao ano-calendário de 2002, bem como reduzir a multa de lançamento *ex officio* majorada ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Paulo Jacinto do Nascimento e Victor Luís de Salles Freire, que proviam a maior para admitir o adicional de 4% (quatro por cento) incidente sobre o valor da CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe apresentará declaração de voto.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA e FLÁVIO FRANCO CORRÊA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35

Acórdão nº : 103-22.283

Recurso nº : 146.826

Recorrente : FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

FÓRMULA BRASIL PETRÓLEO LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que julgou procedente o lançamento efetuado no auto de infração que lhe exige Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, decorrente de arbitramento de lucros.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 53/59 a fiscalização detectou os seguintes fatos:

6. A fiscalização foi iniciada tendo como motivação principal a existência de "Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada" para o ano-calendário 2002. Também tinha como objetivo realizar as **Verificações Obrigatórias** por amostragem dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal para o período que se estende de **novembro de 1999 a março de 2004**.

7. A ação fiscal teve início em **23/04/2004**, [...]

[...]

9. Após a análise da documentação apresentada, constatou-se o seguinte:

- Os **Livros Diário** apresentados pela fiscalizada relativos ao **ano-calendário 2002** encontravam-se em desacordo com o disposto no art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda 1999, [...], razão pela qual foram **desconsiderados como escrituração válida** e devolvidos para que fossem sanadas as irregularidades encontradas (encadernação e autenticação/registro);

- **Não foram apresentados Livros Razão** de quaisquer anos-calendário;

- **Não foram prestados** quaisquer **esclarecimentos solicitados** no Termo de Início;

- **Não foram apresentados os Livros Diário para os outros anos-calendário** solicitados 1999 a 2001, 2003 e 2004;

- **A fiscalizada**, sob procedimento fiscal iniciado em 29/04/2004, **retificou a DIPJ relativa ao ano-calendário 2002** (DIPJ 2003/2002 – ND 0524199) em 10/05/2004, **ratificando a movimentação financeira citada no Termo de Início de Fiscalização, R\$ 123.959.976,01[...]. A receita para fins de apuração do IRPJ, anteriormente declarada em**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

montante de R\$ 1.178.335,20 (DIPJ 2003/2002 – ND 0521499) para todo o ano-calendário 2002, seguindo a sistemática do Lucro Presumido (opção efetuada indevidamente), saltou para R\$ 216.708.309,26 (DIPJ 2003/2002 retificadora – ND 1203370), agora seguindo a sistemática do Lucro Real Trimestral;

- Considera-se indevida a opção pela forma de tributação através do Lucro Presumido para o ano-calendário 2002 tendo em vista que a fiscalizada extrapolou, para o ano-calendário imediatamente anterior – 2001, o limite de faturamento de R\$ 24.000.000,00, conforme estabelecido pelo inciso I do artigo 14 da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, vigente à época. No ano-calendário 2001, a fiscalizada faturou o montante de R\$ 119.840.983,07 (declarado em DIPJ 2002/2001 – ND 1142298), valor superior, portanto, àquele que obrigava as empresas a efetuar a tributação através do Lucro Real.

10. Em **15/06/2004**, foi lavrado “Termo de Intimação Fiscal”, solicitando-se os meios magnéticos que representassem os Livros Diários 2002 da fiscalizada. [...]

11. Ainda em **23/06/2004**, [...] efetuada nova intimação a fim de reiterar os elementos e esclarecimentos solicitados anteriormente através de Termo de Início. Especificamente quanto aos livros Diário 2002, solicitou-se:

“Promover à **regularização** das seguintes formalidades em seus **Livros Diários** devolvidos nessa data (ano-calendário 2002):

a) proceder à sua encadernação com folhas numeradas sequencialmente e;

b) proceder à autenticação no órgão competente – Registro de Comércio (art. 258 do RIR/99).”

12. Não tendo havido resposta alguma para os dois Termos anteriores, em **26/07/2004** foi lavrado **Termo de Reintimação** solicitando-se novamente os mesmos elementos dos Termos lavrados em **23/04/2004**, **15/06/2004** (arquivos magnéticos) e **21/06/2004**. [...] tendo o prazo concedido se esgotado em **11/08/2004** sem que houvesse resposta alguma.

[...]

15. Em **18/10/2004**, foi lavrado sétimo Termo, [...] reiterando o solicitado em **23/04/2004**, **15/06/2004**, [...], **21/06/2004**, **26/07/2004**, **16/08/2004** e **15/09/2004**. Foram concedidos 7 (sete) dias contados da ciência em **26/10/2004**(A.R.), não havendo resposta.

[...]

17. Tendo transcorrido quase **07 (sete) meses** desde o **início da fiscalização**, não foram apresentados quaisquer Livros Contábeis ou Fiscais relativos à escrituração da fiscalizada para os anos-calendário 1999 a 2004.

18. Não houve quaisquer esclarecimentos por parte da fiscalizada desde sua primeira e única resposta em **04/06/2004**.

19. Não houve justificativa plausível para a ausência de apresentação completa e total da escrituração contábil e fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

20. Tendo sido envidado todos os esforços necessários à obtenção da escrituração da empresa e, face ao não fornecimento de documentos ou livros por parte da fiscalizada, os trabalhos foram conduzidos mediante verificação dos recolhimentos dos tributos federais confrontando os dados de recolhimentos da Secretaria da Receita Federal contra as bases de cálculo declaradas pelo próprio contribuinte em DIPJs[...].

21. Como não foi apresentada escrituração contábil e fiscal para ser analisada, apesar de ter sido concedida ampla oportunidade para que a fiscalizada providenciasse a sua regularização, tem-se que, **para os anos-calendário 1999 (último trimestre) a 2003, a base de cálculo do IRPJ e CSLL deverá ser apurada em conformidade com a sistemática do Lucro Arbitrado**, seguindo os mandamentos contidos no artigo 1º da Lei 9.430/96 e no inciso III do artigo 47 da Lei 8.981/95, [...]:

[...]  
22. Tendo em vista que este Serviço de Fiscalização conhece a receita bruta da fiscalizada através das DIPJs entregues por esta para o período de 10/1999 a 12/2003, o lançamento far-se-á de acordo com o artigo 29 da Lei 9.430/96, sendo o lucro arbitrado calculado tomando-se por base a receita bruta conhecida:

[No caso do IRPJ – autos sob nº 10830.006722/2004-91 – o percentual majorado aplicado sobre a receita bruta conhecida, para daí se determinar o lucro arbitrado, foi discriminado em função da natureza daquela receita: se de “Revenda de Mercadorias” – 9,6% – ou se de “Prestação de Serviços” – 38,40%. Determinado o lucro arbitrado, as alíquotas próprias do Imposto de Renda – 15% – e do adicional – 10% – foram aplicadas. Acaso existente algum pagamento/DARF, este foi descontado ao final. No caso da CSLL – autos sob nº 10830.006723/2004-35 –, sobre a receita bruta conhecida foi aplicado percentual próprio – 12% – para daí se determinar a base de cálculo “arbitrada” da CSLL, independentemente da natureza da receita sob consideração. Determinada a base de cálculo, as alíquotas da Contribuição – 8% até 31/12/2002 e 9% a partir de 01/01/2003 – e do respectivo adicional – 4% de 01/05/1999 até 31/01/2000 e 1% de 01/02/2000 até 31/12/2002, proporcional quando o caso – foram aplicadas. Acaso existente algum pagamento/DARF, este foi descontado ao final.]

[...]

24. Tendo deixado de prestar esclarecimentos <sup>1</sup>e de entregar a documentação<sup>2</sup>solicitada por diversas vezes, a fiscalizada ficou sujeita ao agravamento da multa para os tributos e contribuições porventura apurados, conforme dispõe artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda, [...]:

[...]



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

*26. Foram concedidos nos Autos de Infração todos os recolhimentos efetuados pela fiscalizada, conforme detalhado nos demonstrativos deste Auto de Infração;*

*[...]*

*31. Durante o procedimento de verificações obrigatórias foi constatado que a fiscalizada auferiu receitas nos montantes e períodos de apuração a seguir relacionados, conforme declarado em DIPJ 2000/1999 (ND 1025961), DIPJ 2001/2000 (ND 1067892), DIPJ 2002/2001 (ND 1142298), DIPJ 2003/2002 (ND 1203370) e DIPJ 2004/2003 (Lucro Real Trimestral – ND 0801375 ), tendo deixado de efetuar o recolhimento regular da exação incidente sobre a mesma ou de efetuar a sua informação em DCTF."*

Inconformada com a exigência, a interessada apresentou a impugnação de fls. 83/135, cuja síntese adotada na decisão de 1ª instância, transcrevo:

*"3.1. Ao contrário do que sustenta a fiscalização, haveria ofertado, no curso do procedimento, quantidade expressiva de documentos e que tais estariam, inclusive, à disposição desta DRJ, certo que a sua juntada não foi providenciada para evitar a formação de "excessivos volumes" (fl. 90).*

*3.2. O prazo concedido pela fiscalização para a satisfação do tanto quanto requerido teria sido exíguo. Neste passo, se a fiscalização apontou que a impugnante não poderia ter apurado o seu resultado segundo a sistemática do lucro presumido, mas senão segundo a do lucro real e, como de fato ocorreu, a impugnante, para o ano-calendário de 2002, veio a apresentar DIPJ/2003 retificadora, contemplando a sistemática do lucro real, mas, como se dizia, se assim foi, justamente porque "o regime de tributação por lucro presumido não exige toda a escrituração contábil e fiscal que se exige de uma empresa tributada pelo lucro real" (fl. 93), então, com mais razão ainda deveria ter sido concedido prazo mais estendido para a apresentação dos elementos solicitados.*

*3.3. A fiscalização deveria envidar esforços para apurar o lucro real da impugnante, forte no princípio da verdade material, certo que "irregularidade na encadernação e autenticação/registro" (fl. 96) não seria suficiente impeditivo para tal desiderato.*

*3.4. Para a autuação via arbitramento "é imperioso que o Agente Fiscal esteja autorizado pela chefia, o que não se verificou no presente processo." (fl. 96; destaques do original).*

*3.5. Discorre sobre as sistemáticas de apuração do lucro e conclui, no caso do arbitramento, ser uma medida extrema para a qual a prova do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

seu cabimento é, toda ela, do Fisco, tarefa sobre a qual este último não se desincumbiu a contento.

3.6. O valor consignado na autuação (tributo, multa e juros) seria "*estratosférico*", com o que, se julgada procedente, comprometeria "*a solvabilidade da ora Impugnante*" (fl. 126). Na mesma linha, seria confiscatória a multa estabelecida no patamar de 112,5%, que, mesmo que mantida, deveria ser reduzida em consideração a aspectos subjetivos do caso. Princípios caros à Administração Pública seriam servientes a afastar distorções que tais."

O Colegiado da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, através do Acórdão nº 8.962, sessão de 15 de março de 2005, anexo às fls. 149/158 julgou procedente o lançamento, restando o julgado assim ementado:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL  
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: LUCRO ARBITRADO E CABIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. Em primeiro lance, a fraude (*dolus malus*) é *discrímen* para a fixação da multa de ofício em 75% (quando não é presente) ou em 150% (quando é presente). Num passo seguinte, a recalcitrância do contribuinte em prestar informações à fiscalização é *discrímen* para a majoração, em 50%, das multas anteriores (112,5% e 225%, respectivamente). Estes dois *discrímens* operam independentemente um do outro. A multa de 75% segue critério objetivo de aplicação (CTN, art. 136, primeira parte). A multa de 150%, porque supõe a fraude (*dolus malus*), impescinde de uma apreciação subjetiva da conduta do contribuinte (CTN, art. 136, segunda parte). Superado o estágio inicial em que se fixa a multa em 75% (sem fraude) ou 150% (com fraude), segue-se na análise da presença ou não do *discrímen* consistente na recalcitrância do contribuinte, *discrímen* este que se aprecia, sempre, objetivamente. Passados 7 (sete) meses, ante o silêncio mais absoluto do contribuinte em prestar quaisquer informações servíveis para a condução da auditoria fiscal, é inarredável a caracterização da renitência a justificar, no caso, o salto da multa de 75% para 112,5%, bem como o arbitramento em função da natureza dos documentos negados. PROVA. MOMENTO. É na impugnação o momento adequado para que o contribuinte deduza fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito material subjetivo da Fazenda Pública consubstanciado em auto de infração, pena de preclusão. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

legislação de regência em vigor (isto é, com força vinculante), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos (validade da norma jurídica)."

Cientificada da decisão de primeira instância aos 12/04/2005, conforme Aviso de Recebimento - AR acostado às fls. 164, interpôs a contribuinte o recurso voluntário de fls. 170/219, recepcionado aos 12/05/2005, mediante o qual reitera os argumentos esposados na peça impugnatória e aduz outros argumentos, sintetizados na seqüência.

Inicialmente alega da nulidade do auto de infração e da decisão de primeiro grau, por descumprimento de regras procedimentais.

Nesse ponto, alega que foi emitido MPF somente para o exercício de 2002, sendo autuado os períodos de 12/1999 a 12/2003, o que viola a Portaria SRF nº 3007/2001 que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, concluindo da nulidade dos atos relativos a outros períodos, que não o abrangido pelo mencionado MPF.

Outro vício de procedimento apontado é a realização de arbitramento do lucro sem autorização de autoridade superior da DRF de sua jurisdição.

Na seqüência, alega cerceamento do direito de defesa, considerando que o lançamento, com base em arbitramento de lucro, teve como fundamento a falta de apresentação da escrituração contábil e fiscal, quando tais livros foram apresentados ao fisco, que os devolveu sob alegação de que não estavam devidamente encadernados/autenticados.

Entretanto, mesmo não atendendo o formalismo da legislação comercial, a escrituração apresentada permitia a verificação da existência ou não de lucro, pela sistemática do lucro real, aquela que mais fielmente retrata a realidade fiscal,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

sem o risco do cometimento de tributação ilegal ou a maior, e em respeito ao princípio da verdade material.

Às fls. 181/184, menciona jurisprudência judicial sobre desclassificação de escrita e cerceamento de defesa quando, antes do julgamento da lide, é informado já dispor da escrituração e solicitar a realização de perícia. Assim, alega do cerceamento de seu direito de defesa, pelo indeferimento da perícia requerida, o que torna nula a decisão recorrida.

Sobre o arbitramento dos lucros, alega que explicou detalhadamente à fiscalização suas dificuldades em atender os pedidos, na forma em que requeridos e solicitou lhe fosse reaberta a oportunidade de refazer sua escrita e determinar o lucro real, o que lhe foi negado, inclusive pela Turma julgadora, caracterizando-se flagrante cerceamento do direito de defesa.

Em continuação às suas alegações recursais, informa do não atendimento aos pressupostos jurídicos do lançamento, com indevida motivação e determinação da exigência, apresentando os seguintes pontos: - não demonstração da existência do fato tributável; não computação dos impostos pagos; da não consideração dos custos e, do desrespeito aos princípios da capacidade contributiva e da legalidade.

Em relação ao percentual de arbitramento do lucro contesta a aplicação do percentual de 9,6%, alegando ser de 1,92% na atividade de revenda de combustíveis, independentemente de se tratar de revenda direta ou indiretamente para consumo, como é o caso de distribuidores.

Alega da duplicidade da exigência, quando o IRPJ e a CSLL declarados e confessados em DIPJs não foram excluídos do crédito tributário e, caso mantida a autuação, devem ser excluídos os valores pagos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Ao final contesta a imposição de multa desarrazoada, desproporcional e confiscatória, bem como a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora.

O recurso foi encaminhado a este colegiado mediante o arrolamento de bens, conforme consta às fls. 310.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - Relator

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

Inicialmente, com relação ao Mandado de Procedimento Fiscal entendo que este é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, que tem como objetivo regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. Assim, tratando-se, os eventuais vícios relativos ao uso do MPF, sendo meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício.

Entendo que, uma vez que a competência do auditor-fiscal não emana do Mandado de Procedimento Fiscal, nenhuma irregularidade que eventualmente possa neste existir tem o condão de afetar a competência atribuída pela Lei nº 10.593, de 06/12/2002, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal. E em assim sendo, quando muito essas irregularidades deveriam ser sanadas, caso pudessem, de alguma forma implicar cerceamento de defesa do contribuinte.

Esclareça-se, também, que o Delegado da Receita Federal Substituto detém a mesma competência do Titular no caso de afastamentos ou impedimentos deste. Assim, não há que se falar em delegação de competência entre essas duas autoridades. Com efeito, afastando-se ou ficando impedido o Delegado da Receita Federal, todas as atribuições inerentes ao cargo passam automaticamente a recaírem na pessoa do Delegado da Receita Federal Substituto.

Igualmente não procede a arguição da defesa de que os MPF Complementares devem ser assinados, sempre, por quem assinou o MPF original. Ora, essa conclusão levaria ao absurdo de se afirmar que uma ação fiscal que tenha MPF



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

emitido pelo DRF Substituto não pode ter MPF Complementares quando do retorno do DRF Titular, porquanto a autoridade que originalmente emitiu o MPF não estava mais nas atribuições do cargo de Delegado. O mesmo se daria no caso contrário.

O contribuinte ao fazer a ilação acima comentada deve ter-se valido da interpretação puramente gramatical dos termos dispostos na Portaria SRF nº 3.007, de 2001, o que fatalmente implica na conclusão absurda acima explanada, a qual, feriria, frontalmente, o "princípio da continuidade do serviço público".

Por esse princípio entende-se que o serviço público, sendo a Forma pela qual o Estado desempenha funções essenciais ou necessárias à coletividade, não pode parar, dele decorrendo consequências importantes, tais como, a necessidade de institutos como a suplência, a delegação e a substituição para preencher as funções públicas temporariamente vagas.

Destarte, uma vez que as supostas irregularidades, mesmo se existentes, carecem do potencial de acarretar prejuízos ao recorrente.

Além do mais, tornou-se firme a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que irregularidades na emissão de MPF não invalidam o procedimento fiscal, ficando rejeitada essa preliminar.

Ainda, em preliminar, argüiu a recorrente vício do procedimento pela ausência de autorização da autoridade superior para o arbitramento do lucro, considerando que agiu sem competência para tanto.

Os mesmos argumentos que ensejaram o afastamento da anterior preliminar se aplica ao presente, no que se refere à competência do ARFR, acrescentando-se, ainda, que essa autorização tem como objetivo uma maior discussão sobre essa forma excepcional de apuração de lucro sujeito à tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Sobre a tributação das pessoas jurídicas com base no lucro presumido dispõe a legislação tributária que a pessoa jurídica sujeita a esse regime de tributação deve manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, observando-se, ainda, o limite de receita fixado para a opção dessa sistemática de tributação.

O art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995, determina que a *"escrituração contábil nos termos da legislação comercial"* pode ser substituída pela manutenção de Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

No instrumento de autuação, o autor do feito fundamenta os motivos do arbitramento tendo em vista que o contribuinte até a data da lavratura do auto de infração não apresentou a sua escrituração fiscal e contábil referente aos períodos tributados, ou seja, os anos-calendário 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, exceto para o ano-calendário de 2002, que foi devolvido para sanar as irregularidades apontadas.

Conforme pode-se verificar pelos inúmeros Termos de Intimação Fiscal, foram solicitados a apresentação da escrita contábil e fiscal, ou Livro Caixa, e todos os documentos que subsidiaram a escrituração, dos anos-calendário de 1999 a 2003.

Somente foi apresentado o livro diário do ano calendário de 2002, que segundo a autoridade fiscal encontrava-se em desacordo com o disposto no artigo 258 do RIR/99, razão pela qual foi desconsiderado como escrituração válida e devolvidos para encadernação e autenticação/registro.

Não tendo o fiscalizado atendido as solicitações constantes nos Termos acima relatados este foi autuado com a multa por "Descumprimento de Obrigações Acessórias. Falta/Atraso na Prestação de Informações ou Esclarecimentos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Vê-se dos autos que através de diversos termos foram solicitados ao contribuinte seus livros e a documentação que os respaldavam; termos esses devidamente cientificados.

Verifica-se, também, que a única manifestação do contribuinte durante o procedimento fiscal é uma correspondência recepcionada onde o mesmo requer a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação da documentação solicitada.

Em suas defesas a recorrente argúi que o autuante não respondeu ao seu pedido de prorrogação de prazo e que solicitou livros aos quais o mesmo não estava obrigado.

Ora esse argumento da defesa não pode prevalecer. Nos autos, resta exaustivamente demonstrado que o contribuinte não apresentou à fiscalização, até a data da presente autuação, a documentação que suporta a apuração do Lucro Presumido dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, solicitada desde até , tempo mais que suficiente para a regularização de sua escrituração contábil-fiscal, caso necessário, exceto o relativo ao ano-calendário de 2002, tida como irregular.

Com efeito, conforme determina o art. 47 da Lei 8.981/95 e art. 1º da Lei 9.430/96 o imposto de renda devido será exigido no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado, quando *"o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, nos quais deverá estar escriturada a movimentação financeira, inclusive bancária"*.

Nos termos da lei, deixando o contribuinte de apresentar sua escrituração contábil, ou o livro Caixa, configura-se correto o arbitramento do lucro efetuado pela fiscalização, não podendo, pois, prevalecer a forma de tributação utilizada pelo contribuinte para os exercícios sob análise.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Entretanto, para o ano-calendário de 2002, entendo incabível o arbitramento, frente os fundamentos postos pela fiscalização.

Conforme visto em relatório, apontou a autoridade fiscal que:

*"Após a análise da documentação apresentada, constatou-se o seguinte:*

*- Os **Livros Diário** apresentados pela fiscalizada relativos ao ano-calendário 2002 encontravam-se em desacordo com o disposto no art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda 1999, [...], razão pela qual foram **desconsiderados como escrituração válida** e devolvidos para que fossem sanadas as irregularidades encontradas (encadernação e autenticação/registro);"*

E, mais adiante, verbaliza:

*"Em **15/06/2004**, foi lavrado "Termo de Intimação Fiscal", solicitando-se os meios magnéticos que representassem os Livros Diários 2002 da fiscalizada. [...]"*

*11. Ainda em **23/06/2004**, [...] efetuada nova intimação a fim de reiterar os elementos e esclarecimentos solicitados anteriormente através de Termo de Início. Especificamente quanto aos livros Diário 2002, solicitou-se:*

*"Promover à **regularização** das seguintes formalidades em seus **Livros Diários** devolvidos nessa data (ano-calendário 2002):*

- a) proceder à sua encadernação com folhas numeradas seqüencialmente e;*
- b) proceder à autenticação no órgão competente – Registro de Comércio (art. 258 do RIR/99)."*

A despeito dessas irregularidades formais, não corrigidas durante a ação fiscal, entendo que de posse da escrituração o fisco poderia ter auditado esse ano-calendário, de forma a verificar possíveis irregularidades, visto a retificação, durante a ação fiscal, da DIPJ desse ano, para incluir a omissão de receita, detectada pelos depósitos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Dessa forma, frente aos motivos que fundamentaram a autuação, deve ser provida a exigência desse ano-calendário de 2002.

Para os demais anos-calendário o lucro arbitrado resultará da aplicação de percentuais específicos sobre o valor da receita bruta trimestral conhecida, conforme corretamente calculado no auto de infração.

Por todo o exposto, considero que perfeito encontra-se o arbitramento dos lucros efetuado no presente processo. Esclareça-se que o arbitramento de lucro não se constitui em penalidade, e, sim, é a forma de tributação quando desatendidas as regras legais aplicáveis nos demais regimes de tributação - Lucro Real, Lucro Presumido e sistemática Simples.

Deve-se salientar que, no caso de arbitramento de lucros o crédito tributário é efetivamente quantificado quando da lavratura do auto de infração, já que neste procedimento a fiscalização desconsidera a forma de tributação adotada pelo sujeito passivo.

Como dito anteriormente, o arbitramento dos lucros substitui integralmente os valores declarados pelo contribuinte na forma de tributação do lucro presumido ou real. Não há como coexistir as duas formas de tributação como acredita o contribuinte.

Ao proceder ao arbitramento de lucros a autoridade fiscal abandona a forma de tributação declarada pelo sujeito passivo, suspendendo-a da base de dados da Secretaria da Receita Federal. A partir da autuação o que passa a vigorar é o auto de infração que consubstancia a forma de tributação de arbitramento.

Nos presentes autos, a partir da receita bruta conhecida a autoridade fiscal aplicou os percentuais e alíquotas fixados pela legislação tributária para a sistemática de lucro arbitrado, apurando desta forma a contribuição devida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Ao contrário do afirmado pela recorrente a Lei nº 9.430/96 fixa os percentuais de arbitramento da base de cálculo da contribuição ao mencionar em seu artigo 29 que a base de cálculo, no caso de lucro presumido ou arbitrado será aquela definida no artigo 20 da Lei nº 9.249/99.

Quanto aos cálculos da exigência, conforme se constata dos demonstrativos que integram o auto de infração, foram deduzidos dos impostos/contribuições apurados na forma do lucro arbitrado os impostos/contribuições declarados espontaneamente nas Declarações de Créditos e Débitos Tributários - DCTF.

O procedimento do autuante de deduzir os impostos/contribuições declarados em DCTF encontra-se correto, porquanto os valores declarados em DCTF constituem-se em "confissão de dívida". No entanto, é de se observar que o contribuinte após a autuação retificou as DCTF anteriormente apresentadas, alterando os valores declarados, o que não poderia ser acatado pelo autuante.

Assim, a solicitação do contribuinte para que se deduza dos impostos/contribuições apurados no auto de infração os valores por ele declarados, já foi adotada quando da feitura do auto de infração. O que deve ser feito, e foi feito, é a utilização dos impostos/contribuições declarados em DCTF apresentadas espontaneamente, antes de se aplicar a multa cabível por se tratar de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Desta forma, não há duplicidade de exigência, como posto na peça recursal

Quanto ao adicional de 4% da CSLL, que a recorrente entende que incide sobre a própria CSLL calculada ao percentual normal e não como acréscimo de alíquota, temos que a melhor interpretação do texto legal não é essa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Explicita o artigo 6º da MP nº 1.858/99 que essa contribuição será cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais. Esse percentual adicional é de acréscimo de alíquota e não de um adicional sobre a própria contribuição, como quer fazer crer a recorrente.

Pertinente ao agravamento da multa de lançamento de ofício dispõe o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96: *"Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente"*.

Como visto, a exigência fiscal ora impugnada refere-se ao arbitramento de lucros com base na receita bruta declarada pelo próprio contribuinte, conforme detalhadamente apurado pela autoridade fiscal.

No presente caso, as intimações enviadas ao contribuinte simplesmente solicitavam a apresentação dos livros e documentário contábil fiscal, nestas não constando qualquer pedido de esclarecimentos que pudessem dificultar ou embaraçar a ação fiscal.

É de ser observado, outrossim, que o não atendimento de intimação para a apresentação dos livros e documentário contábil fiscal, grosso modo, já é, basicamente, a fundamentação legal da autuação, qual seja, o arbitramento de lucros.

Tal fato não prejudicou a apuração da matéria tributável, cujos elementos já se encontravam em poder da fiscalização, razão pela qual descabe o agravamento da multa de ofício pelo não atendimento destas.

Nesse passo, a multa de ofício deve ser reduzida do percentual de 112,5% para 75%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Com relação ao argumento de que estaria configurado o confisco, cumpre considerar que referido princípio constitucional, antes de tudo, é dirigido aos legisladores ordinários, que devem respeitá-los no processo de elaboração legislativa, cabendo às autoridades administrativas o papel de aplicar as determinações legais emanadas do poder competente.

O princípio da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, IV, da Constituição Federal, conforme o nome já sugere, veda a utilização do tributo pelos entes tributantes com efeito de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposses o Estado dos bens do indivíduo. O princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, artigo 145, § 1º, que também visa preservar a capacidade econômica do contribuinte.

Conforme acima explanado, é critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito a ser apreciado pelo Poder Judiciário, que, à vista das características da situação concreta, verificará se um determinado tributo invade ou não o território de confisco. No entanto, é mister que se frise que, tendo em vista a vinculação funcional da autoridade administrativa, este não é o foro apropriado para discussões dessa natureza.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas cuja validade está sendo questionada, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Assim, estando devidamente fundamentada nos autos a infração cometida, e tendo sido aplicada a penalidade prevista na legislação tributária, não há como prosperar a arguição de violação dos referidos preceitos constitucionais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

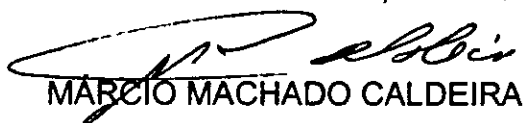
Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

Os argumentos postos para combater a cobrança dos juros de mora, com base na taxa SELIC, não encontra respaldo nem na jurisprudência administrativa, nem judicial. É firme o entendimento neste colegiado da legitimidade de sua cobrança, visto que o artigo 161 do CTN ressalva, em seu § 1º, apenas que os juros serão de 1% se a lei não dispuser de modo diverso.

Em havendo previsão legal para a cobrança desse encargo com base na taxa SELIC, como disposto no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, deve ser rejeitado mais esse argumento.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para excluir a tributação do ano-calendário de 2002, bem como para reduzir a multa de lançamento de ofício de 112,5% para o percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

Conquanto ao adicional de 4%, sobre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituído pela MP 1.807/99, regulamentada pela IN-SRF 81/99, o artigo 6º, da MP em tela, estabeleceu que a CSLL, seria acrescida de adicional de 4%, o que resultaria alíquota total de 8,32%, todavia, entendo que a IN/SRF 81/99, ao regulamentar a norma, teria aumentado, indevidamente, a alíquota, uma vez que mandou acrescentar o adicional de 4% à alíquota de 8%, ensejando o total de 12%, senão veja-se.

O estudo da matéria nos leva, inicialmente, ao artigo 6º da Medida Provisória nº 1.807/99, que em seu artigo sexto, institui um adicional de 04 pontos percentuais na CSLL, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 1º de maio até 31 de dezembro de 1.999.

**"Art. 6º** A contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio até 31 de dezembro de 1999.

Parágrafo único. O adicional a que se refere este artigo aplica-se, inclusive, na hipótese do pagamento mensal por estimativa prevista no art. 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado."

A Instrução Normativa SRF 81/99, por seu turno, ao pretexto de regulamentar a norma em questão, dispôs sobre o assunto da seguinte forma:

**"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.991-14, de 13 de janeiro de 2000, e reedições, resolve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.006723/2004-35  
Acórdão nº : 103-22.283

**Alíquota**

Art. 1º A alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será acrescida do adicional de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio até 31 de dezembro de 1999.”

Cotejando as normas acima transcritas, não é difícil notar que a Instrução Normativa em comento extrapolou os ditames constantes do artigo 6º da MP 1.807/97, senão veja-se:

Note-se inicialmente que a Medida Provisória em apreço determinou que a CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, fosse cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais. De outro lado, a norma administrativa, tratou a matéria de forma diversa, ao dispor que “a alíquota da contribuição será acrescida do adicional”. Assim, a norma de serviço trocou o vocábulo “contribuição” por “alíquota” e da expressão “será cobrada” pela “será acrescida”, mudando, por via de consequência, a vontade do legislador e aumentando indevida e ilegalmente a alíquota da CSLL de 8,32% - resultado da aplicação do adicional de 4% sobre a CSLL apurada, para 12%.

Destarte, a MP 1.807/99, não determinou que o adicional de 04 pontos percentuais fosse calculado sobre a base de cálculo do próprio tributo. Ao contrário, a noção intrínseca de um adicional dessa natureza conduz, de forma natural, à conclusão de algo que se agrega ao tributo já determinado quantitativamente.

Por tais razões, é que ousou divergir do E. Relator, votando no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento da CSLL.

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE