



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10920.000909/99-71  
Recurso n.º : 122.815  
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995 a 1998  
Recorrente : TRANSPORTADORA 3F LTDA.  
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 06 de dezembro de 2000.  
Acórdão n.º : 103-20.469

MULTA MAJORADA. OMISSÃO SISTEMÁTICA E REITERADA NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE RECEITAS OPERACIONAIS TRIBUTÁVEIS PERTINÊNCIA ACUSATÓRIA. Restando provada a manifesta intenção de se ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos com o objetivo de se obter vantagens indevidas em matéria tributária, mormente quando se omite nos elementos formais – acessórios – receitas tributáveis – de forma sistemática e reiterada ao longo de vários exercícios sociais, sob o primado e ao sabor da clandestinidade, impõe-se a multa majorada consentânea com a tipicidade que se apresenta viciada.

*IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. CABIMENTO. Se a escrituração do contribuinte não permite, por imprestabilidade e omissão, quantificar o correto valor, não só da base de cálculo, como de resto da exação que dela decorre com fulcros na forma de apuração originariamente eleita pelo contribuinte, impõe-se a sua desclassificação e, como corolário, o arbitramento de lucros.*

**PROCESSOS DECORRENTES**

*CSLL. IRRF. Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face à íntima relação de causa e efeito.*

*PIS. A conclusão do egrégio STJ relativa à aplicação da Lei Complementar n.º 07/70 não invalida a cobrança do PIS com base em legislação posterior à promulgação da Constituição Federal de 1988.*

*COFINS. O STF julgou constitucional a Lei Complementar n.º 70/91, que instituiu a Contribuição Social sobre o faturamento para financiar a seguridade social.*

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTADORA 3F LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469



ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR DESIGNADO AD HOC

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ (Suplente Convocada), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SÍLVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE



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

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469  
  
Recurso n.º : 122.815  
Recorrente : TRANSPORTADORA 3F LTDA.

**RELATÓRIO**

**I – IDENTIFICAÇÃO.**

TRANSPORTADORA 3F LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado com o objetivo de ver reformada a decisão de fls. 1.804/1812, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de fls. 1.303/1.353.

**II – ACUSAÇÃO.**

Contra a contribuinte foi efetuado o lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com base no arbitramento dos lucros da empresa, nos anos-calendário 1994, 1995, 1996 e 1997, uma vez que sua escrituração contábil revelava-se imprestável para a determinação do lucro real, conforme relato de fls. 1275/1289. Como decorrência, foram lavrados os autos de infração relativos à Contribuição Social sobre o Lucro, ao Imposto de Renda Retido na Fonte, ao PIS e à COFINS.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a escrituração apresentava as seguintes irregularidades:

- livro Diário escriturado por partidas mensais, sem escrituração dos livros auxiliares e LALUR;
- constatação de lançamento fictício, no livro Diário (“Empréstimos de Sócios”) que a própria atuada declarou inexistente;
- saldos credores de Caixa não justificados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

- ausência de escrituração da conta Bancos, sem que a conta Caixa registrasse a movimentação das contas bancárias;
- ausência de documentação comprobatória de serviços prestados por terceiros, em valor correspondente a 80% da receita bruta;
- falhas na escrituração do livro Razão ou fichas-resumo e do LALUR escriturados após prazo dado pela Fiscalização;

Em diligência junto à principal cliente do sujeito passivo, o autuante obteve registros magnéticos contendo a relação de fretes contratados e pagos no período fiscalizado, que, confrontados com os documentos e escrituração da receita, evidenciaram divergências.

Com base nos conhecimentos de carga fornecidos pela MULTIBRÁS S/A - ELETRODOMÉSTICOS, cliente da interessada, e daqueles fornecidos pela fiscalizada, foi elaborada a relação de receitas auferidas pela matriz e filial, de fls. 196/1205, verificando-se que, na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1994 fora informada receita bruta inferior à apurada e, nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, a contribuinte apresentara declarações de rendimentos em branco, indicando ausência de atividade, em desacordo, aliás, com os fatos apurados pela fiscalização.

Diante da impossibilidade de apuração dos resultados e do lucro real através da escrituração, o autuante arbitrou os lucros com base na receita bruta assentada nos relatórios de receitas auferidas pela matriz e pela filial, com amparo no artigo 539, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994, e no artigo 48 da Lei n.º 8.981/95, com os percentuais previstos nos artigos 15 e 16 da Lei n.º 9.249/95 e artigo 27 da Lei n.º 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

Foram lavrados, ainda, os autos de infração decorrentes relativos ao IRRF, COFINS, CSLL e PIS.

A Fiscalização aplicou a multa de ofício de 75% sobre os valores dos tributos lançados, no ano-calendário de 1994, e a multa majorada de 150%, prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/96; nos demais períodos, por considerar que o fato de a autuada ter apresentado declarações de rendimentos sem movimento, revelava "intenção dolosa de sonegar tributos".

Notificado do lançamento em 02/06/1999, o sujeito passivo protocolizou em 05/07/1999, a tempestiva peça impugnatória de fls. 1360/1377, acompanhada dos documentos de fls. 1378/1800, alegando, em resumo, o que se segue:

### III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES.

Preliminarmente, requereu a nulidade dos autos de infração por terem sido lavrados fora do estabelecimento da contribuinte, a seu ver, com inobservância dos requisitos previstos no artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72.

Em seguida, argüi a nulidade do feito por incapacidade dos agentes, uma vez que os autuantes não comprovaram a necessária habilitação junto ao Conselho Regional de Contabilidade, ofendendo o artigo 25 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

Solicitou produção de prova pericial, com o objetivo de aferir o efetivo lucro real auferido no período fiscalizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469

No mérito, contestou o arbitramento do lucro, alegando que tal procedimento fere o princípio de tipicidade fechada, a estrita legalidade e a reserva da lei formal. Expõe que o tributo não pode se basear em presunção, razão pela qual seria imprescindível a realização de perícia para se apurar o lucro auferido pela empresa.

Junta listagens e documentos com o objetivo de comprovar os valores repassados a terceiros, e reitera a comprovação dos custos e das despesas incorridos, alegando que somente se poderia obter tal comprovação mediante realização da perícia requerida.

Quanto aos lançamentos decorrentes, alega a inconstitucionalidade da cobrança da COFINS e do PIS em extenso arrazoado, consoante fls. 1366/1377.

#### IV – A DECISÃO MONOCRÁTICA.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC., proferiu a decisão de fls. 1804/1812, onde rejeitou as preliminares argüidas e indeferiu a perícia requerida, julgando procedentes os lançamentos, sob os fundamentos assim resumidos nas ementas de fls. 1804/1805:

*\*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Preliminar de Nulidade – Local de Lavratura do Auto de Infração.*

*É válido o Auto de Infração lavrado na repartição fiscal, se este foi o local da verificação da falta.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Preliminar de Nulidade – Incompetência dos Agentes Fiscais*

*Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional são os agentes públicos competentes para, a partir do exame dos livros e documentos da contabilidade do contribuinte, aferir o atendimento aos preceitos constantes da legislação tributária.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469

*Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Pedido de Perícia*

*Considera-se não formulado o pedido de perícia quando o contribuinte se abstém de apresentar os quesitos referentes aos exames desejados e deixa de indicar o seu perito. Além disso, a perícia se revela desnecessária, diante dos elementos constantes do processo.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Arbitramento do lucro*

*Impõe-se o arbitramento dos lucros quando a escrituração do contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Legislação Tributária. Exame da Legalidade / Constitucionalidade.*

*\*Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal.*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997.*

*Lançamentos Decorrentes.*

*As conclusões extraídas do lançamento principal devem prevalecer na apreciação dos lançamentos decorrentes, não havendo nos autos relativos a estes qualquer argumento ou elemento de prova inovador.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

**V – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU VIA E.C.T.**

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 05/11/1999 (sexta-feira), conforme AR de fls. 1820, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 1825/1841, em 07/12/1999, com as seguintes razões de defesa, assim resumidas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

## VI – AS RAZÕES RECURSAIS

Reitera as preliminares argüidas na impugnação e acresce a alegação de nulidade da decisão singular, por cerceamento do direito de defesa, apoiada no fato de o julgador *a quo* ter-se declarado incompetente para apreciar a constitucionalidade ou legalidade "de normas emanadas do Poder Executivo". Transcreve pareceres de juristas e a manifestação do Eminentíssimo Conselheiro Henrique Neves da Silva, da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que expressam o entendimento de que a autoridade administrativa deve examinar a inconstitucionalidade *in concreto* da lei.

A inconstitucionalidade da cobrança da COFINS e do PIS sob a mesma hipótese de incidência, fere, assim, o artigo 195, I, da CF/88, assim como constitui incidência "em cascata", com ofensa ao artigo 154, I, da Carta Magna.

Contesta a competência da Secretaria da Receita Federal para arrecadar, fiscalizar, cobrar e aplicar sanções relativas às contribuições diretas destinadas à subvenção da Seguridade Social, tendo em vista que o sujeito ativo é a Previdência Social, conforme comentário à Constituição do eminente jurista Miguel Reale, que transcreve.

No mérito, reitera a argumentação da inexigibilidade de tributos e multas com base em presunção, por ofensa ao princípio da legalidade. Argumenta que o arbitramento dos lucros está assentado em critérios divorciados da realidade fática, mormente porque o tributo é resultante final do montante líquido de qualquer atividade economicamente produtiva. Assim, entende que o tributo só pode incidir sobre a renda real, afirmando, dessarte, que o arbitramento dos lucros não se ajusta aos princípios da tipicidade fechada, da estrita legalidade e da reserva absoluta de lei formal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

Protesta contra a desconsideração das despesas operacionais efetivamente incorridas, todas originadas da subcontratação de terceiros nos carregamentos atribuídos à impugnante, as quais pretende comprovar através das listagens carregadas com a impugnação, acompanhadas de algumas cópias de recibos dos efetivos transportadores e apresentadas a título exemplificativo, sob a alegação de que os documentos devem ser aferidos no estabelecimento da autuada através de competente perícia, providência que volta a requerer, por entendê-la necessária para trazer à lume os valores repassados a terceiros e não-considerados pelos agentes fiscais.

Requer o cancelamento dos autos de infração, tendo em vista que o imposto lançado não reflete o lucro real, protestando para que não se considere os valores repassados pela subcontratação de fretes, ao mesmo tempo em que argüi a inconstitucionalidade da COFINS.

#### VII – DO DEPÓSITO RECURSAL

Transcorrido o prazo legal para a interposição do recurso voluntário e ausente o comprovante do recolhimento do depósito prévio, a Autoridade Preparadora encaminhou o processo à PFN para inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa da União. Entretanto sobreveio a concessão da segurança pelo MM Juiz da 2ª Vara da Justiça Federal em Joinville, onde se determinou o seguimento do recurso sem a exigência do referido depósito.

Em cumprimento à decisão judicial, o processo foi remetido a este Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator *Ad Hoc*.

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido independentemente do recolhimento do depósito prévio de 30% da exigência, por força de sentença judicial.

I. PRELIMINARES DE NULIDADE.

I.1 – Autos Lavrados Fora do Estabelecimento do Contribuinte.

Insurge-se a recorrente, inicialmente, quanto ao local da lavratura da exigência. Assevera que não há qualquer menção a fator ou circunstância impediante que validasse o cometimento. Tal fato, segundo o seu autor, nulifica o procedimento fiscal ao ferir normas superiores e obrigatórias, tais como as contidas no artigo 10, inciso II do Processo Administrativo Fiscal da União – Decreto Federal n.º 70.235/72 -, e outros mandamentos legais reitores.

Não merece reparos a Decisão Monocrática nesse mister. Creio desnecessário reproduzir as razões expostas por aquela autoridade acerca da improcedência do presente pleito.

Aduzo, tão-somente, que "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. Imaginemos, v.g., uma empresa com inúmeras filiais nos diversos estados do país. Consideremos que a fiscalização, presente no estabelecimento matriz, detecte, em todas as suas filiais, omissão de estoques, a partir dos Livros de Inventário, de Entradas e Saídas de mercadorias e documentos correlativos desses atos negociais de posse do estabelecimento-sede. A julgar pela tese esposada pela recorrente, cada



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

auto de infração deveria ser formalizado no domicílio das unidades filiais - locais efetivos onde se registraram as insuficiências. Improvável seja esta a melhor interpretação do comando legal em foco.

Mesmo que se possa vislumbrar algum vício na lavratura do auto de infração, aquele não o inquinou, na medida em que o contraditório e a ampla defesa não foram comprometidos e nem mesmo influenciou na solução que o litígio pudesse encerrar. Não houve, por derradeiro, quaisquer prejuízos ao sujeito passivo, mesmo porque não se configuraram quaisquer ofensas ao artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 8.748/93, concluo.

Preliminar que se rejeita.

#### I.2 – Incapacidade dos Agentes Fiscais

A recorrente, em sua peça recursal, suscita preliminar de nulidade, em virtude da incapacidade do Agente Fiscal empreender auditorias contábeis-fiscais - estas privativas do profissional registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

Aduz ainda, que tal cometimento viola o princípio da reserva legal (Constituição Federal de 1988) e atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão de contabilista (mandamentos legais citados em sua peça recursal e constantes do presente Relatório).

Estou crível que a razão do equívoco manifestado pela recorrente, deve-se à confusão por ela estabelecido na definição do ramo do direito a que se acha adstrita a atividade estatal - *máxime* a de caráter financeiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

Do ramo do Direito Interno Público, o Direito Financeiro, que abarca o Direito Tributário, submete-se às regras legais condutoras da administração geral da Fazenda Nacional pertinente à receita e despesa do Estado: a arrecadação, fiscalização e distribuição de todos os encargos de guarda e aplicação dos numerários nacionais. Isto posto e na visão do eminente tributarista, Rubens Gomes de Souza, enquanto *"o direito privado regula a validade jurídica dos atos, o direito tributário investiga o seu conteúdo econômico"*. Isto em mente, creio afastadas as incongruências por deduções equívocas.

Não obstante, impõe-se para o aclarar da lide, as seguintes remissões a textos legais que validam as minha conclusões:

O artigo 146 insculpido na Carta Magna, assevera:

*"Cabe à Lei Complementar:*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) (...);*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias.*

A Lei n.º 5.172/66 (CTN), de 25.10.66 é complementar, por força do disposto no art. 7º, do Ato Complementar n.º 36, de 13.03.67 e recepcionada pelo novo ordenamento constitucional, naquilo que não lhe é contrário, conforme convalidação implementada pelo *caput* do artigo 34 e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 1988.

Remetido o assunto à esfera do Código Tributário Nacional, destaca-se, nesta linha, o *caput* do seu artigo 194, *in verbis*:

*"A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

O conceito de legislação tributária, acha-se disciplinado pelo artigo 96 do CTN e "compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes."

Trago à colagem ainda como supedâneo confutável à tese esposada pela recorrente, a íntegra do artigo 195, do mesmo CTN:

*"Para os efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas de direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los."*

Desnecessária a citação, em nome da concisão, de artigos subsequentes que detalham a competência, das autoridades administrativas, em matéria tributária, não-obstante conferir-lhes, ainda, maior robustez.

Endereçadas as prerrogativas à deferência da legislação tributária, *in verbis* a dicção da Lei n.º 2.354, art. 7º - item 1 - matriz legal do art. 641 do RIR/80, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94:

*"A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos fiscais de tributos federais, mediante ação fiscal direta, no domicílio das contribuintes."*

Nesse mesmo sentido e agasalhada pelo seu item 4, amplia-se a competência, nesse mister, dos fiscais de Tributos Federais – depois, Auditores Fiscais da Tesouro Nacional, por força do Decreto-lei n.º 2.225/85; hoje, Auditores Fiscais da Receita Federal, de acordo com a Medida Provisória n.º 2.175 – 28 de 27.07.200.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) que hospeda o presente artigo e outros relacionados à matéria de teor tributário, tem a sua consolidação amparada em permissivo constitucional (artigo 87, II).

Por derradeiro, trago à baila o inteiro teor da alínea "a" do § único da Lei n.º 4.717, de 20.06.95:

*"A incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou."*

Desfechando as digressões, arrima-se a norma infraconstitucional no postulado do § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Transitórias, que lhe confere vigência e eficácia, ao assegurar a aplicação da legislação anterior à promulgação da CF/88, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional erigido pela Carta Magna.

Entendo, pois, inepta qualquer arguição encerrada em ato legal hierarquicamente inferior que possa abrigar entendimento oposto aos assinalados, no âmbito do sistema tributário nacional.

Assente a estrutura legal essencialmente teleológica que obriga a administração tributária a agir para o fim ao qual foi criada, mercê de índole constitucional, refuto as arguições da recorrente e rejeito a preliminar suscitada.

No que se refere à competência da Secretaria da Receita Federal para fiscalizar as contribuições sociais, além dos aspectos já dissertados, impõe-se esclarecer que, no âmbito da Lei n.º 8.212/91, o seu artigo 33 assim se posiciona:

*"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a" "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal – DRF*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

*compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*"§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS e do Departamento da Receita Federal – DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.*

*"§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.*

*"§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal – DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário."*

### 1.3 – Recusa no Exame da Inconstitucionalidade das Leis.

Sobre o não-enfrentamento das questões de inconstitucionalidade pela Autoridade Monocrática, vale citar, "data-vênia", as contra-razões de recurso da Douta Procuradora da Fazenda Nacional (PSFN/Santo Angelo/RS), Janice Margarete Ruaro Radaelli, das quais extraio o seguinte trecho:

*"Efetivamente, o bom direito não labora em favor da pretensão da recorrente, eis que descabe ao agente público perquirir sobre a motivação das políticas legislativas, vedando-se-lhe a interpretação de seus conteúdos ou a adequação destes aos parâmetros que entenda ajustados àqueles estabelecidos na norma de hierarquia superior. A questão da "justiça" ou da "injustiça" dos procedimentos adotados por determinação de lei ou da própria constitucionalidade da norma legal refoge à órbita da Administração, para se inserir na esfera da estrita competência do Poder judiciário. A "Vontade" do Administrador é a "Vontade" da lei. E se a sua ação – que há de decorrer sempre do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

*império legal – no entendimento do cidadão/contribuinte, ferir-lhe direitos cabe a este submeter a sua inconformidade ao Judiciário.”*

É consabido que o controle da constitucionalidade no nosso ordenamento jurídico é exclusivamente judicial e, em última instância, notadamente confinada na competência da Colenda Corte Suprema, a quem cabe o controle cogente da constitucionalidade das leis em nosso ordenamento jurídico. Tal fato não escapou à acuidade do legislador pátrio ao assentar no CPC, art. 984, esta hipótese muito factível de ocorrência. *In verbis*:

*“Art. 984 - O juiz decidirá todas as questões de direito e também as questões de fato, quando este se achar provado por documento, só remetendo para os meios ordinários as que demandarem alta indagação ou dependerem de outras provas.”*

Ora, se o próprio judiciário tem a faculdade de remeter às instâncias superiores as proposições de relevantes indagações jurídicas, não será a parte autora que retirará do julgador administrativo igual prerrogativa.

As Autoridades Singulares, por determinação legal e regulamentar, hão de estar adstritas, com fidelidade, aos atos normativos emanados do órgão a que estão, administrativamente, subordinadas, sob pena de desobediência funcional. Dessa forma estão obrigadas a aplicar atos legais ou normativos, mantendo eficaz as suas prescrições, de cujo cumprimento a SRF lhe imponha, a teor do art. 77 da Lei n.º 9.430/96, Portaria SRF n.º 3.608/94, em seu item IV, e da Portaria MF n.º 609/99.

Item preliminar que se rejeita.

Em face das razões expostas, rejeito todas as preliminares suscitadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

II – QUANTO AO MÉRITO

Inicialmente cabe-me apreciar o pleito de perícia a que insta a recorrente, em sua defesa.

A perícia prescinde de se perscrutar a existência ou não de elementos probantes carentes nos autos.

Daí, não se basta a si mesmo protestar por ela, mas sim demonstrar a sua oportunidade e porque a mesma é basilar para elucidação da lide. Meios volitivos, porém pragmáticos – derradeiros – estes os elementos indispensáveis e indissolúveis para à consecução do pleito.

Consoante o artigo 420 do código de Processo Civil, deflui-se, pelo menos, três hipóteses de indeferimento de pedido de perícia:

- a) A prova do fato não depender do conhecimentos especial de técnico;
- b) For desnecessária em vista de outras provas produzidas; e
- c) a verificação for impraticável.

Concedê-la, a despeito dos três itens elencados, seria comprazer ao desnecessário, ao inútil – ao supérfluo.

Isto posto, a despeito de não ter sido observado o comando legal específico (artigo 18 e § 3º do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações ocorridas até a Lei n.º 8.748/93), opto por denegar o pleito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

Ademais, estou convencido que o pleito da contribuinte se reserva a pedido de diligência fiscal – não de perícia. Dessa forma, nada impede que a atuada carreie para o Processo Administrativo Fiscal, enquanto não decidido em instância última, e sem precluir do seu direito, elementos de provas ou razões e fatos expressos, não obstante a tranca tênue das prescrições da Lei n.º 9.532/97, art. 67, § 5º e § 6º Sem falar na sustentação oral plenária, precedida, no mais das vezes, de memorial expresso da lavra da recorrente, que visa, previamente, dar publicidade aos demais pares da câmara de julgamento dos aspectos de prova e de matéria de direito que devam nortear os desfechos, na ótica da recorrente, ainda que não possam inovar as peças contestatórias já apresentadas.

Por derradeiro, não pode a recorrente, pela trilha imprópria da diligência ou perícia suprir o processo de elementos materiais que lastreiam a sua escrituração, transferindo este ônus ao fisco ou a terceiro coadjuvante. Por outro lado, não houve qualquer preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório, mormente quando se constata pela leitura do Relatório evidência de que todas as matérias infligidas foram enfrentadas, à saciedade, pela insurgente.

A partir desse ponto, este relator louvar-se-á nas precisas dissertações da em. Conselheira Dra. Lúcia Rosa Silva Santos, quando da abordagem dessa mesma matéria. Colacionarei, com a devida *venia*, excertos de seus pontuais votos, notadamente abarcando os itens que precedem as digressões do capítulo destinado à "Multa Majorada".

Em relação ao mérito propriamente dito, há de ser observado o disposto nos artigos 157 do RIR/80 e 197 do RIR/94, os quais estabelecem que as pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real deverão manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. Certas formalidades estão



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

previstas para a escrituração do livro Diário, inclusive a de que os lançamentos sejam efetuados dia-a-dia.

O parágrafo 1º do artigo 160 do RIR/80, que corresponde ao parágrafo 1º do RIR/94, determina que a escrituração resumida no Diário é excepcionalmente admitida, por períodos totais que não excedam a um mês, desde que utilizados os livros auxiliares para registro individualizado, estribados em documentos conservados que permitam a sua verificação.

Assim, a lei entende inadmissível o lançamento realizado de forma global, sem o apoio da escrituração pormenorizada que permitem os livros auxiliares - fato que inviabiliza a ação verificadora da movimentação dos recursos na empresa e do lucro real apurado, de forma a deixar à Fiscalização apenas a alternativa do arbitramento da base de cálculo do tributo.

Ademais, cumpre-me salientar as reiteradas solicitações feitas à empresa pelo autuante para apresentação dos referidos livros auxiliares e regularização de sua escrituração, culminando com a apresentação do livro Razão contábil escriturado por totais mensais, conforme se constata pelas cópias dos livros Razão contábil e Diário, às fls. 104/187.

Deve ser também observado que não fora escriturado o Livro de Apuração do Lucro Real 9 LALUR, ficando constatado que a escrituração da empresa não incluía a movimentação bancária, quer na conta bancos, quer na conta caixa; acresce ao acervo de irregularidades a inexistência de documentos comprobatórios dos valores lançados, a exemplo dos pagamentos transferidos a terceiros.

Diante de tais irregularidades, não restou alternativa senão o arbitramento dos lucros, constatando-se ainda que a escrituração não abrangia toda



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71  
Acórdão nº : 103-20.469

as operações da empresa, conforme ficou evidenciado pelo cotejo entre os conhecimentos de transporte relacionados pelo principal cliente e aqueles apresentados pela autuada. Ficou caracterizada, similarmente, a omissão de receitas, assim detectada pelo confronto com as receitas informadas nas declarações de rendimentos apresentadas pela contribuinte, e que, nos anos-calendário de 1995 a 1997, não registraram qualquer receita.

O arbitramento dos lucros é determinado mediante aplicação de percentuais estabelecidos em lei, incidindo sobre as atividades econômicas dos contribuintes, máxime sobre a receita bruta conhecida, não havendo, por consequência, possibilidade de dedução de quaisquer valores do montante da receita bruta auferida, posto que compreendida na porção que deixou de ser tributada.

Quanto à alegação de ilegalidade da cobrança do imposto de renda calculado sobre o lucro arbitrado, cabe lembrar o teor do artigo 44 do CTN que, ao definir a base de cálculo do imposto de renda, prevê:

*"Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.."*

A lei ordinária veio estabelecer as formas e condições de apuração do lucro arbitrado.

#### TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma solução dada ao lançamento principal – IRPJ – em virtude do nexo de causa e efeito que os vincula.

As alegações de inconstitucionalidade das Leis que estabeleceram a cobrança das contribuições do PIS E COFINS, bem como da competência da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469

Secretária da Receita Federal para cobrá-las, já foram examinadas em sede de preliminar ao mérito.

a) COFINS

Quanto à cobrança da COFINS, o STF julgou constitucional a Lei Complementar n.º 70/91, que instituiu a contribuição social sobre o faturamento das pessoas jurídicas para financiar a seguridade social.

b) PIS

Quanto ao PIS, o artigo 6º da Lei Complementar n.º 07/70 estabeleceu o sexto mês após o faturamento como prazo de vencimento; entretanto, este prazo foi alterado por diversas leis posteriores à promulgação da Constituição Federal de 1988. Como exemplo, a Lei n.º 7.691, de 15/12/1988, que alterou o prazo de pagamento do PIS e o valor da contribuição passou a ser corrigido a partir do terceiro dia do mês subsequente ao fato gerador. Os artigos 67, 68 e 69 da Lei n.º 7.799/89 reiteraram as disposições da Lei n.º 7.691/88, determinando a conversão da contribuição para quantidades de BTN Fiscal, no terceiro dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

A conclusão do STJ relativa à aplicação da Lei Complementar n.º 07/70 não invalida a aplicação de legislação posterior que veio alterar o prazo de pagamento do PIS, ainda mais que tais leis foram ordenadas na vigência da Constituição Federal de 1988. Portanto, o julgamento do STJ, quanto ao artigo 6º dessa lei complementar, não atinge a legislação posteriormente editada e recepcionada pela Constituição.

MULTA MAJORADA

Similarmente é manifesta a intenção da recorrente em ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos, objetivando obter vantagem indevida em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469

matéria tributária, mormente quando apresenta as suas declarações de rendimentos sem movimento – **de forma sistemática e reiterada** -, ao longo dos anos-calendário de 1995 a 1997, não obstante constatação de receitas auferidas, sob o primado da clandestinidade, nos respectivos períodos.

É da dicção da Lei n.º 8.137/90: *Constitui crime contra a Ordem Tributária, suprimir ou reduzir tributo ou Contribuição Social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

*I – Omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*

*II – fraudar a Fiscalização tributária inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela Lei Fiscal.”*

Segundo, ainda, a Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964:

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

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

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

Portanto é inquestionável a presença dos princípios norteadores do instituto da falsidade ideológica e bem tipificados nos autos – fato consentâneo com a multa majorada imposta de 150% (cento e cinquenta por cento).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000909/99-71

Acórdão nº : 103-20.469

C O N C L U S ã O

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de se rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2000

NEICYR DE ALMEIDA