



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Recurso nº : 115.317 - Voluntário  
Matéria : IRPJ e outros - Exs. de 1992 a 1993  
Recorrente : DINIZ & MANTOVANI LTDA  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 19 de agosto de 1998  
Acórdão nº : 103-19.552 ~~RP~~/103-0.216

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA  
ARBITRAMENTO DO LUCRO

O arbitramento de lucro é procedimento reservado aos casos de inexistência ou imprestabilidade da escrituração contábil e aplicável apenas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI do art. 399 do RIR/80, entre as quais não se inclui a falta de contabilização de conta bancária. As faltas formais ou defeitos de forma não impedem a apuração do lucro real. É imprescindível por parte do Fisco a abertura formal de prazo para que o contribuinte possa saneá-las.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Insubsistindo a exigência fiscal formulada no processo do imposto de renda pessoa jurídica, igual sorte colhe o recurso voluntário interposto nos autos do processo, que tem por objeto auto de infração lavrado por mera decorrência daquele.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DINIZ & MANTOVANI LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Neicyr de Almeida (Relator), que o provia parcialmente para excluir a exigência da Contribuição Social, designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Dias Nunes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRÉSIDENTE


  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SÍLVIO GOMES CARDOZO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. 





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552  
Recurso nº : 115.317  
Recorrente : DINIZ & MANTOVANI LTDA.

**RELATÓRIO**

DINIZ & MANTOVANI LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que negou provimento à sua impugnação de fls. 284/292.

Constam do presente processo três autos de infração:

IRPJ – consoante fls. 215/235, a exigência em tela no montante 118.489,85 UFIR origina-se de arbitramento de lucro nos anos-base de 1991 e 1992, tendo em vista que a fiscalizada não mantém escrituração das contas correntes movimentadas pela empresa, além de os lançamentos contábeis no livro Diário terem sido efetuados em partidas mensais e de forma resumida, sem a adoção de livros auxiliares para registro individualizado. Inobservância do artigo 160, parágrafo 1º do RIR/80. Exigência consubstanciada nos artigos 157, parágrafo 1º; 399 – incisos I e IV e 400 – todos do RIR/80. Portaria Ministerial nº 22/79.

IR-FONTE – auto de infração, referente ao ano-base de 1992 e constante de fls.236/242, no montante de 39.140,03 UFIR, decorre da exigência principal. Enquadramento ao abrigo do artigo 41 – parágrafo 2º da Lei nº 8.383/91.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO – Decorre da exigência do IRPJ e se refere ao ano-base de 1992, no montante de 23.344,21 UFIR, com enquadramento legal apoiado no artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88 e artigo 2º da Lei nº 7.856/89.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

Cientificada da exigência, em 14.08.95, apresentou impugnação, em 20.09.95. Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

Em preliminar de mérito, argüiu nulidade processual por cerceamento do direito de defesa, sob a fundamentação de que o auto de infração não atende ao disposto nos incisos II e III do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, por não conter o local, a data e a hora da lavratura e omitir a descrição da matéria tributável, bem como a base legal para a tributação do IRPJ mensal no ano-calendário de 1992. Que, ainda, o procedimento fiscal iniciou-se em 03.08.95 e fora concluído em 14.08.95. Como poderia a fiscalização concluir em tão curto espaço de tempo ser imprestável a contabilidade para a apuração do lucro real? A extremada medida de arbitramento foi totalmente desprovida de amparo legal, ferindo o princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada da constituição do crédito tributário, face a inexistência de provas cabais da imprestabilidade da escrituração contábil.

No mérito, alegou:

a) a atuação não procede, pois foram apresentados pela impugnante todos os elementos solicitados no Termo de Início, inexistindo no processo intimação complementar solicitando a apresentação de livros auxiliares;

b) a impugnante afirma que não infringiu qualquer dos dispositivos legais citados nos autos;

c) a jurisprudência só tem admitido o arbitramento nos casos de falhas formais que tornem imprestáveis a contabilidade para justificar os resultados nela demonstrados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

- a empresa procedeu a escrituração contábil de suas atividades mercantis, com base em documentos idôneos, dentro da melhor técnica contábil possível – fato este facilmente constatado por diligência a ser determinada por esta autoridade julgadora;

e) a falta de contabilização de conta corrente bancária não poderia, por si só, determinar a desclassificação da escrita; pois tal fato não impossibilita a aferição do lucro real, além de não encontrar abrigo legal na legislação citada no auto de infração, o que ocorreu somente a partir da edição da Lei nº 8.981/95 (art.47);

f) inexistente prova da falta de contabilização das contas bancárias no ano-base de 1991;

nos itens 19 e 20 da peça impugnatória, às fls. 262, foram inseridas acusações contra os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional da Delegacia da Receita Federal de Cascavel, desacompanhadas de elementos de prova;

h) a impugnante protesta pela realização de diligência fiscal/perícia junto à sua contabilidade, oportunidade em que ficará demonstrada a prestabilidade da escrita;

i) finalizando, requer a nulidade dos autos de infração.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº 0649/97, em 13.06.97, às fls. 284/292, assim resumida em sua ementa constante de fls. 284:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL**

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –** Estando os autos de infração formalizados nos ditames do artigo 10 do Decreto 70.235/72, descabe a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a contribuinte demonstra na impugnação ter pleno conhecimento das infrações que lhe são imputadas.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO –** A apuração do IRPJ, com base no lucro real, exige escrita contábil regular, em livros revestidos dos requisitos legais. Quando os lançamentos do Livro Diário são efetuados de forma global, em partidas mensais, faz-se necessário a escrituração de livros auxiliares, posto que inviabiliza a Auditoria Fiscal.

Por seu turno, a não 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. Correto, portanto, o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício, mesmo a Contribuinte tendo optado pelo lucro presumido.

Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida no procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existente.

**LANÇAMENTOS PROCEDENTES.**

Cientificada da decisão singular, por via postal (AR de fls. 296), em 14.07.97, interpôs recurso voluntário a este Colegiado, em 08.08.97 fls. 297/306).

Como preliminar de nulidade, debate-se contra o tempo exíguo determinado pelos auditores fiscais (onze dias); inexistência de qualquer termo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

solicitando livros auxiliares; e ausência nos autos de dispositivos legais vigentes, para estribar o arbitramento dos lucros, bem como sobre a tributação mensal, quando a recorrente apurou resultados semestrais. Ainda assevera ter a decisão recorrida inovado o feito, complementando-o com enquadramento legal com dispositivos não citados no auto de infração.

QUANTO AO MÉRITO

Contesta a Portaria ministerial nº 22/79 quando determina base de cálculo, reservada à lei.

A Constituição Federal de 1988 determina que a base de cálculo do IRPJ é o lucro. A adoção dos coeficientes de 15%, 18% fere princípios legais e constitucionais consagrados pelo artigo 146 – inciso III, letra “a” e artigo 97 – incisos II e IV - § primeiro, do Código Tributário Nacional. O artigo 8º e seus parágrafos, da Lei nº 1.648/78, matriz legal do artigo 400 e seus parágrafos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, outorgou à autoridade tributária (Ministro da Fazenda), competência para fixar o lucro arbitrado (base de cálculo de tributo), cuja atribuição compete à lei, segundo a CF e o CTN. Que o agravamento de coeficiente, segundo a mesma Portaria Ministerial, não se aplica às atividades de transporte e revenda de combustíveis, criando assim discriminações ao instituir tratamento desigual entre contribuintes, possibilidade esta expressamente vedada pelo artigo 150, inciso II da Constituição Federal de 1988.

segue:

Quanto à não contabilização de contas bancárias, aduz o que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

- que algumas questões, tais como: qual a movimentação bancária ? que valor circulou em referidas contas ? existem valores constantes da movimentação bancária não registradas na contabilidade ? não foram respondidas pela ação fiscal. Ademais, tais respostas não podem ser fornecidas, eis que os autores do feito não discriminam nem comprovam os fatos. Em verdade, todas as receitas da empresa foram escrituradas em livros fiscais e foram devidamente contabilizadas, inexistindo comprovações em contrário. Ressalta que a não escrituração de movimento bancário poderia ensejar a constituição de crédito tributário por receita omitida, desde que comprovada a existência de receitas não contabilizadas. Não o arbitramento. No que pertine, alega que, somente com a edição da Lei nº 8.981/95, em seu artigo 47 – inciso II, letra “a” é que tal prática passou a ensejar a desclassificação da escrita;

- que a legislação que regulamenta as razões para o arbitramento, sofreu modificações não consolidadas no Regulamento do Imposto de Renda, portanto, não constantes dos dispositivos citados para seu enquadramento legal, sendo de se destacar o contido pelo artigo 14, § único e posterior alteração pelo art. 62, da Lei nº 8.383/91; artigo 21, da Lei nº 8.541/92 e, finalmente, artigo 47 – inciso II, da Lei nº 8.981/95. que as despesas apresentadas pela empresa estão muito aquém do valor imputado pelo fisco. Desta forma, está-se tributando um lucro irreal e fictício, por não considerar as despesas respectivas;

- saliente-se que a conta corrente movimentada pelo Banco do Brasil, comporta todas as movimentações apresentadas às fls. 170/185; junta extratos e demonstrativos dos fatos apontados;

No que se refere aos autos reflexivos, requer a mesma sorte da exigência principal. Restritivamente à Contribuição Social s/ o Lucro, pugna pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

improcedência da mesma, pela inaplicabilidade dos dispositivos de lei citados para dar-lhe respaldo.

Por derradeiro, requer o cancelamento dos autos de infração.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 310/311, aquela autoridade propugnou pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Por ser tempestivo conhecimento do recurso.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Face ao expressivo número de preliminares alçadas pela recorrente, algumas difusas, requer-se sejam as mesmas estratificadas consoante os seus títulos, cronologicamente:

A) Preterição do direito de defesa:

Sob este condão, assevera a recorrente omissão de dispositivos legais na peça acusatória e, ilegalmente suprida pela autoridade recorrida de primeira instância, ao colacionar o artigo 41 da Lei nº 8.383/91 como base de sustentação para manutenção do auto de infração.

Não merece reparos a decisão monocrática quando evoca o artigo da lei 8.383/91 em comento, buscando, tão-somente, respaldar a sua decisão face à arguição de desconhecimento da contribuinte da forma de apuração do lucro arbitrado.

Da leitura do artigo 10 - inciso IV do Decreto nº 70.235/72, extrai-se que o auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, a *disposição legal infringida e a penalidade aplicável*. A melhor inteligência deste inciso é a que consagra a descrição da norma legal inobservada, entendendo-a como a citação da materialização da hipótese de incidência, ou seja, a ocorrência do fato jurídico tributário de matiz conceitual qualitativo e, quando for o caso, a penalidade aplicável. Como corolário, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

forma de apuração do lucro - elemento procedimental não abarcada, a sua configuração legal, pela norma em questão. A inconformação da contribuinte quanto a não citação do comando legal que detalha tal procedimento, não tem a faculdade de inquinar o lançamento fiscal pela via da nulidade processual. O conjunto numeroso de leis não é suscetível de se assinalar no auto de infração, salvo as circunscritas ao artigo 10 em comento. Ora, se a forma de apuração alterou-se face à imputação fiscal, não há porque, em acorde com a norma processual r. citada, invocar o seu supedâneo legal, expressa e compulsoriamente. Ademais, publicada a lei, desde logo, salvo restrição expressa, entra ela em vigor, iniciando-se a sua obrigatoriedade e abrigando-se todos os fatos geradores que vierem a se concretizar no campo territorial sobre que incidir em conformação com os artigos 101 e 144 do C.T.N. e artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, aprovado pelo Decreto-Lei nº 4.657, de 04.09.42. Por outro lado, a prática reiterada - consuetudinária do lançamento de ofício não privilegia o registro de entes complementares no auto de infração, substituindo-lhe a sua minuciosa descrição (fls. 215/235).

Por derradeiro, como envoltório de todo o contexto r. citado, *in verbis* o artigo 3º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro:

Art. 3º: Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Face ao exposto, convenço-me de que não houve qualquer ofensa a dispositivo processual que comprometesse a subsistência do auto e, por isto mesmo, rejeito a preliminar de nulidade ao recurso voluntário acerca deste item.

B) - O EXIGUO PRAZO PARA COMPROVAÇÃO DAS IRREGULARIDADES E PARA O ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

O argumento do dissídio prende-se ao exíguo tempo que dispôs a recorrente para apresentação da documentação exigida pelo fisco, agregado ao fato de inexistência de tempo útil para o atendimento à intimação – eventos que cercearam, segundo a peça recursal, o direito de a contribuinte exercer o amplo direito de defesa e do contraditório.

Estou convencido, ainda que inexista prescrição acerca do prazo para exibição e apresentação de livros contábeis e fiscais obrigatórios ao fisco (deve ser imediato ao abrigo do artigo 645 do RIR/80), a prudência tem advertido que se deva, de forma criteriosa (excetuando-se os casos insertos no § 4º do artigo 623 do RIR/80), contemplar, nos termos fiscais, prazo com dose de razoabilidade, *máxime* quanto à apresentação do livro auxiliar que venha a suprir os lançamentos do livro Diário - este quando escriturado em partidas mensais. A jurisprudência remansosa deste Colegiado tem povoado os seus acórdãos no sentido de que o fisco conceda todos os prazos para que a recorrente possa, ainda na fase instrutória da ação fiscal, apresentar os esclarecimentos e documentos pertinentes aos seus atos negociais.

“in casu”, nem mesmo o livro substitutivo fora arguido – fato que nos remete à conclusão de que a ação fiscal, inobstante dentro dos ditames rígidos da legislação tributária, foi, no mínimo e particularmente, açodada.

Contrário senso, não vejo como acatar a pretensão insurgida no que pertine às infrações de constatação imediata. Neste caso, a celeridade da auditoria não comprometeu os seus resultados, mormente quando o fisco logrou demonstrar que contas do jaez de movimentação bancária não foram contempladas na escrituração da contribuinte. Estou convencido que não há como debater-se por maior prazo, pois a correção dos erros implicaria em refazimento das demonstrações financeiras



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

sabidamente condicionado a grau de temporalidade exacerbado. Ademais, adotar este procedimento parcimonioso como medida permanente profilática, em ações fiscais, implicaria, salvo pela inércia recalcitrante do contribuinte, em nenhuma ação sancionatória ao faltoso. Além dos aspectos éticos, legais e morais deste ato, a sua discricionariedade não encontraria respaldo em qualquer Estado, minimamente democrático e moralmente respeitado.

Face ao conjunto das irresignações postas pela recorrente, sou por rejeitar esta preliminar suscitada.

#### QUANTO AO MÉRITO

#### DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA

A farta documentação acostada aos autos pelos agentes fiscais (fls. 159/214), demonstram operações bancárias por liquidação de obrigações não lastreadas em lançamentos contábeis (fls. 14/158). No ano-base de 1991 inexistem, até mesmo, quaisquer registros desta natureza; no ano-calendário de 1992, apenas o Banco Noroeste – restrito à conta de aplicações financeiras.

Sobre a falta de amparo legal, nos períodos em alusão, para o arbitramento dos lucros com supedâneo na falta de escrituração de contas bancárias, vale aqui reproduzir o artigo 157 e seu § primeiro do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e citado pelos agentes fiscais, às fls. 234 do presente processo. *In verbis*:

"Art. 157 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional."

A hipótese de arbitramento ao abrigo do artigo 399 – incisos I e IV, similarmente citado às mesmas folhas, confirmam a exatidão da tipicidade da infração imputada.

Face ao exposto nego provimento a este item recursal.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA PORTARIA MINISTERIAL Nº  
22/79 – MAJORAÇÃO DOS PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO.

Sem maiores dilações, agrego à minha decisão, "*data venia*", trecho do voto do eminente Ministro Dr. Ilmar Galvão, do Supremo Tribunal Federal, acerca de tema congênere inserto no Acórdão, de 25.06.97 – publicado no D.J.U.1 de 31.10.97, p.55565, quando, em declaração de voto, assim se manifestou acerca do Recurso Extraordinário nº 198.554-2/SP, em sessão plenária, por maioria de votos, de 25.06.97:

"Não teria dúvida em manter o entendimento exposto no voto transcrito se a incompatibilidade do DL nº 2.295/86 com a nova Carta residisse apenas em não conter esta autorização ao Poder Executivo para alterar as alíquotas das contribuições, como faz com os impostos de importação, de exportação, sobre produtos industrializados e sobre operações financeiras.

A resposta à questão estaria dada na própria ementa do RE 191.229, acima transcrita: a nova Carta, no art.25 do ADCT, teria revogado, a partir de 05 de abril de 1989, apenas a delegação que fora feita pelo DL nº 2.295/86 ao IBC para alteração da alíquota, exigida a contribuição, desde então, com base na última alíquota que a autarquia, no cumprimento da referida delegação, havia fixado."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

Como decorrência, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, as delegações incompatíveis com o novo ordenamento legal foram extirpadas do mundo jurídico, sobrevivendo, pois, aquelas emanadas anteriormente a 05.04.89.

Face ao exposto, nego provimento a este item do recurso voluntário.

Sobre o tratamento discriminativo imposto pela Portaria Ministerial nº 22/79, ao não contemplar agravamentos de coeficientes de base de cálculo no tocante às atividades de transporte e revenda de combustíveis, o seu deslinde, ainda que não expresso formalmente, encontra-se no primeiro período do inciso II do artigo 150, da CF/88 e transcrito pela recorrente: *é vedado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.*

Por ilação, creio que o Poder Público entendeu que as atividades excepcionadas têm margem de lucro inferior comparadas às demais, aliado ao fato de uma tributação menor representar incentivo ao desenvolvimento de seguimentos, notadamente importantes para a economia nacional em determinado intervalo de tempo. O remate derradeiro a esta indagação, ainda que suscitada em sede impertinente, estou crível, por certo estaria assinalada no § primeiro do artigo 145 da mesma Carta Constitucional. *In verbis*

"Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."

Ademais, a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes é firme no sentido de que o juízo administrativo não tem competência para o exame de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

matéria constitucional por extrapolar o limite de suas atribuições e por ser essa prerrogativa exclusiva do poder judiciário. Por outro lado, admite-se, em homenagem à economia processual, pronunciar-se acerca de matéria já decidida pelo Poder Judiciário, de forma reiterada, ou por julgados do Supremo Tribunal Federal, quando a decisão se faz por unanimidade ou por maioria de seus membros; por outro lado, em se tratando de declarar ou não a inconstitucionalidade, mas de se corrigir uma interpretação da lei, mormente quando afronta princípios constitucionais, tem este Colegiado, soberana e prudentemente, prolatado decisões nesta direção.

Subsistindo a Irresignação, baldada a dissertação retro , a Constituição Federal de 1988, assegura, em seu artigo 5º, inciso XXXV, recurso ao Poder Judiciário nos casos de *lesão ou ameaça de direito*.

Diante do exposto, nego provimento a este item recursal.

#### IMPOSTO RENDA NA FONTE

Tratando-se de tributação decorrente do tributo principal, há de se manter esta imposição consoante o decidido acerca da exigência principal (IRPJ), face ao seu nexos de causa e efeito. Isto posto, nego provimento a este item recursal.

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Esta exigência decorre da ação fiscal principal. Arrima-se, a sua fundamentação legal, no artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88 e no artigo 2º da Lei nº 7.856/89.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

O artigo 2º da Lei nº 7.689/88 trata das empresas desobrigadas de escrituração contábil; o artigo 2º da Lei nº 7.856/89, refere-se à majoração da alíquota para 10%. Deste modo, ainda que a apuração da base de cálculo na hipótese de arbitramento estivesse contida no artigo 2º inicialmente em referência, por certo não abarcaria as empresas que, optantes pelo lucro real, tivessem os seus lucros arbitrados de ofício. E mais: a Lei nº 8.383/91 só admitiu, em seu artigo 41 e no período de sua vigência, o lucro arbitrado quando por iniciativa do próprio fisco. Por outro lado, o artigo 44 desta mesma lei, diz aplicar-se a esta contribuição a mesma norma de pagamento estabelecida para o imposto de renda das pessoas jurídicas – não definindo, exaustivamente, quais as pessoas jurídicas, suas bases de cálculo, suas alíquotas e sua forma de apuração, especificamente. Somente com o advento da Lei nº 8.981/95 (artigo 47, c/c os artigos 55 e 57) esta questão foi abarcada e complementada por norma legal. Face ao exposto, dou provimento integral a este item, particularmente.

**C O N C L U S Ã O**

Oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência, a Contribuição Social s/ o Lucro.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1998

  
NEICYR DE ALMEIDA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

**VOTO VENCEDOR**

Conselheira Designada: SANDRA MARIA DIAS NUNES.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e foi conhecido na sessão de julgamento, conforme prolatado pelo ilustre Conselheiro Relator Dr. Neicyr de Almeida, a quem peço venia para discordar quanto ao mérito do lançamento, pois entendendo que a falta de contabilização de conta-corrente bancária não pode sustentar a desclassificação da escrita e, conseqüentemente, o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

Antes de entrar no mérito da matéria em litígio, seria de todo conveniente destacar alguns dos pressupostos básicos fixados pela jurisprudência deste Colegiado quanto ao arbitramento do lucro das pessoas jurídicas:

(...)

*a) quando a escrituração apresentar falhas materiais, portanto, insanáveis, a tributação com base no arbitramento deve prevalecer; caso contrário, quando se tratar de falhas formais ou defeitos de forma, não impedindo a apuração do lucro real, descabe o arbitramento;*

*b) cabível o arbitramento dos lucros nos casos de inexistência, imprestabilidade ou recusa de exibição da escrituração contábil;*

*c) a escrituração dos livros comerciais após a lavratura do Auto de Infração é medida que não tem o condão de afastar a hipótese de arbitramento dos lucros;*

*d) por se tratar de medida extrema, só deve ser desclassificada a escrituração contábil e, portanto, arbitrado o lucro tributável, quando for impossível ou impraticável a apuração do lucro real.*

*(Ac. 101-86.382/94).*

De acordo com o consignado no Auto de Infração, a desclassificação da escrita contábil decorreu da falta de escrituração de conta-corrente mantida com estabelecimentos bancários. Vê-se, portanto, que a hipótese sob exame não se enquadra em nenhuma das causas justificadoras da medida extrema do arbitramento, porquanto não se trata de inexistência ou imprestabilidade da escrituração, nem de recusa na exibição dos livros e documentos contábeis, muito menos de escrituração efetuada após a lavratu-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

ra do Auto de Infração. Trata-se, como visto, de falta de contabilização do movimento bancário.

Tal omissão, de fato, corresponde a uma irregularidade fiscal, contudo, não justifica, por si só, a medida extrema do arbitramento porquanto a recorrente sequer foi intimada a regularizar sua escrita, já que esta é uma falta sanável.

Este Colegiado já se manifestou inúmeras oportunidades sobre o arbitramento do lucro, orientado que, por se tratar de medida extrema, só deve ser adotado quando a escrita e a documentação do contribuinte não permitem a apuração do lucro real, conforme se vê do Acórdão CSRF/01-0.017:

(...)

*A desclassificação de escrita, é pacífico, somente deve ser adotada nos casos extremos. No meu entender, é a última das opções admissíveis ao Fisco, que, ao contrário, deve ser esforçar ao máximo, para aproveitar aquilo que foi escriturado, sob risco, inclusive, de no futuro vermos 8 entre 10 escritas examinadas, totalmente desprezadas.*

*Por outro lado, o que se objetiva com a desclassificação, ao contrário do que pesam alguns, é apenas apurar-se um resultado que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.*

*Não se procura um resultado maior ou menor, e penso, não se deve transmitir aos interessados a idéia de que a opção entre o arbitramento ou o lucro real se faz em função do lucro tributável a ser apurado.*

*O arbitramento é mera forma de apuração de resultados, sem qualquer, mínimo que seja, conotação de penalidade ou castigo. Procura-se com a utilização desse instrumento, apenas, restabelecer ou apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com a utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria normal ou compatível ao contribuinte, para que, inclusive, nos diz legislação recente, devemos considerar várias particularidades de cada contribuinte.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

*Não é o caso, em hipótese alguma, de se argüir o brocado latino que, traduzido, diz "beneficiar o infrator com a própria torpeza". Não se trata disto, e sim, de saber, se a apuração ou determinação dos resultados pode ser feita com ou sem o abandono da escrita. A circunstância de por uma forma apurarmos menos imposto do que pela outra é absolutamente irrelevante, injurídica, até. (...)*

Na hipótese dos autos verifica-se que a irregularidade apurada não obstaculizaria a apuração do real movimento econômico e financeiro da empresa, devendo, pois, ser afastado o arbitramento.

Quanto aos demais lançamentos (CSL e IRRF), e tratando-se de matéria já julgada, não lhes restam outra sorte senão a do processo relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existentes entre os procedimentos fiscais principal e decorrentes.

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 19 de agosto de 1998.

*Sandra Maria Dias Nunes*  
SANDRA MARIA DIAS NUNES



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo nº : 10935.001417/95-28  
Acórdão nº : 103-19.552

INTIMAÇÃO

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

Brasília - DF, em 10 DEZ 1998

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em,

31/03/1999.

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL