



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Recurso nº. : 147.828
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 2003
Recorrente : WASNIACK COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA - ME
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 18 DE AGOSTO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.981

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – Confirmada a presunção legal, pelo silêncio do sujeito passivo quanto a matéria de fato do lançamento, consolidada resta a verdade material.

PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF - ÔNUS DA PROVA - cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar, cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los, efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova, subsidiariamente

PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo aos critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica, originária de registro contábil, tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil, sob forma legal e um fato jurídico, imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil como determina a lei torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos, inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário fará prova contra.

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado



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

Processo nº : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº : 108-08.981
Recurso nº : 147.828
Recorrente : WASNIACK COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA. - ME

e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado, seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável.

DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - LUCRO ARBITRADO - A desclassificação da escrita se fará quando presentes os pressupostos legais. A falta de contabilização de movimento bancário, aliada a escrituração genérica por partidas mensais, a ausência de registros auxiliares que guardem compatibilidade com o Diário, representa motivo suficiente para arbitramento do lucro.

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – BASE DE CÁLCULO – O art. 51, caput, da Lei n.º 8.981/95 determina que a incidência do percentual de arbitramento recairá sobre o somatório das receitas, declaradas e omitidas, quando prescreve que o lucro arbitrado será determinado com base na receita bruta conhecida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WASNIACK COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.- ME.

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981
Recurso nº. : 147.828
Recorrente : WASNIACK COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.- ME

RELATÓRIO

Contra WASNIACK COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA. – ME, já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas conforme fls. 200/208, Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis), fls. 209 a 215; da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), 216 a 223; e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) 224 a 232, relativos ao exercício de 2003 (1ª a 4ª trimestres ao ano de 2002), no valor total de R\$ 674.558,45. Enquadramento legal nos respectivos termos.

Foi consignado pelo autuante o arbitramento realizado de ofício diante da falta de contabilização dos depósitos bancários, implicando em omissão de receitas (exigido IRPJ, Pis, Cofins e CSLL) e da escrita imprestável para apuração do lucro real (IRPJ e CSLL).

A instrução se fez com os seguintes documentos: Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF), Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, Termo de Início de Fiscalização, Termos de Intimação Fiscal nº s 001 a 008, e respostas, Termo de Reintimação Fiscal, Demonstrativo dos Valores Depositados e Não Contabilizados Anexo ao Termo de Intimação nº 008, cópia da declaração de rendimentos do exercício de 2003, cópias de folhas do Razão Analítico e de extratos bancários, Demonstrativo dos Valores Depositados em Contas-Correntes Bancárias cujos Valores não foram Contabilizados, e Termo de Encerramento (fls. 1 a 199, 233 e 234).

Impugnação apresentada às fls. 236 a 247, 248 a 259, 260 a 271, e 272 a 283, nelas argumentando, em síntese, que sua base territorial seria Fazenda Rio Grande e circunvizinhanças onde, em seu ramo de comércio, atacadista de mercadorias atendendo um número muito grande de pequenos comerciantes.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Neste setor há um grande número de transações comerciais com cheques de terceiros que são utilizados pelos comerciantes para pagar fornecedores e diversos, visando economizar CPMF. Ele também se utilizaria desse expediente.

Visando controlar esse sistema de pagamentos e recebimentos centralizou as operações na conta "Caixa", usando um livro auxiliar que demonstrasse o movimento diário dos pagamentos e recebimentos, por falta de um livro com tal fim.

Os cheques de terceiros, na maioria clientes diretos, eram depositados, nas contas dos bancos Itaú, Brasil, HSBC e Bradesco. Embora sem registro escrito na contabilidade, se conteriam no "Caixa", cujos valores se contiveram na conta caixa, explicitada no livro auxiliar "movimento de caixa", conforme perícia contábil provaria.

Mas o autuante desconsiderando todos esses fatos considerou omissão de receita os depósitos bancários, somando seu valor à receita declarada, ao argumento de que "os lançamentos por partidas mensais geram automaticamente a imprestabilidade para a apuração do lucro real", cuja base legal é o art. 530, II, "b", do RIR/1999.

Mas a escrituração do livro Diário, mesmo por partidas mensais, analisado com a escrituração do livro caixa auxiliar, por onde passaram todos os pagamentos e recebimentos no ano-base de 2002 de forma diária, não autorizaria o arbitramento do lucro, porque permitiam, facilmente, identificar a movimentação financeira da empresa. O prazo concedido, 50 dias, para passar de lançamentos mensais e resumidos para lançamentos diários e desmembrados de todo o ano de 2002, fora humanamente impossível de ser cumprido por sua estrutura contábil.

Mas o livro produzido, o Livro Auxiliar, que demonstrou e abriu toda a movimentação financeira e bancária da empresa, inclusive com a escrituração das contas bancárias e depósitos citados como "omissão de receita". Assim, seria imperiosa a realização de perícia para se chegar a verdade material.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

A única causa do arbitramento fora a manutenção de contas bancárias de sua titularidade sem contabilização. Todavia esses depósitos foram contabilizados de forma indireta, na conta caixa. Uma irregularidade formal não poderia ensejar tal gravame. Os valores depositados possuem identificação e dizem respeito a operações comerciais representando um ingresso de receita/numerário por conta de venda de mercadorias, respaldado no faturamento, conforme se atesta pelos lançamentos diários. Esses depósitos seriam as próprias receitas declaradas e devidamente tributadas pelo fisco federal, ou seja, estão embutidos dentro do valor já tributado, não constituindo receita nova ou omitida.

O arbitramento tributou duas vezes a mesma grandeza, procedimento não autorizado no nosso ordenamento jurídico. A permanecer o arbitramento, os percentuais de lucro dos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 deveriam ser revistos, pois a suposta omissão de receita, não viria da prestação de serviços (correspondente a 3 % da receita total), e sim da revenda de mercadorias (equivalente a 97 % da receita total). Pede vigência para o art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999 (princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade). Em razão de que o livro auxiliar em conjunto com os documentos que lastrearam as operações realizadas e ali contidas, em razão do volume (mais de 15 caixas de documentos), seriam impossíveis de anexar, seria imperiosa a realização de perícia. Somente através dela se teria a verdade material. Formulou quesitos e indicou assistente técnico. Estendeu os argumentos aos lançamentos reflexos.

Em 04/11/2004, requereu a juntada do Livro Auxiliar de Caixa, contendo 5 folhas em cor parda e 97 folhas com relatórios, tudo reconstituído pelo perito/contador, para fins de se realizar a perícia solicitada (Anexo 1, fls. 2, e 3 a 104). Às fls. 290 juntou-se tela de consulta do sistema CNPJ, com a alteração da razão social da interessada.

Decisão da autoridade de 1º grau, fls. 291/305, julgou procedente o lançamento. Justificou o arbitramento frente a forma utilizada pela Recorrente para seus registros contábeis, partidas mensais, e sua declaração da impossibilidade



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

de abrir tais lançamentos, além de não escriturar as contas bancárias de sua titularidade, evidenciando mais uma vez, a não-confiabilidade de sua escritura contábil, e sua imprestabilidade para a apuração do lucro real.

Discorreu sobre a impossibilidade de aceitar o argumento de que a conta caixa envolveria os valores não contabilizados. De início transcreveu : (subitem 3.1 do Parecer Normativo CST nº6, de 1979 – D.O.U. de 02/02/1979) “embora o livro Diário deva ser escriturado diariamente (e não é por outra razão que tem o nome que tem), constitui prática reiterada da autoridade administrativa tributária aceitar partida mensal. A partida mensal compreende lançamento, feito de uma só vez ao fim de cada mês, de operações da mesma natureza desdobradas em livros ou registros auxiliares, ou discriminadas pelos dias de ocorrência no lançamento único que as compreende.”

Mas a análise do livro Razão Analítico nº7, constituído de apenas 23 folhas (fls. 82 a 104) e, ainda, do seu confronto com o denominado “Registro Auxiliar de Caixa” (fls. 9 a 98 do Anexo 1), constatou que as afirmações da autuada divergiam da verdade dos fatos.

No livro, também, os lançamentos foram efetuados no último dia de cada mês (partidas mensais), somente foi aberta uma única conta bancária: a do Banco HSBC Bank S/A, cujos saldos inicial e final, no ano de 2002, foram de, respectivamente, R\$ 265,27 e R\$ 1.620,34, os mesmos valores apostos no Balanço Patrimonial constante da declaração de rendimentos do ano-calendário de 2002 apresentada (fls. 77), como saldos inicial e final da conta Bancos.

A teoria da recorrente pretendeu que as demais contas bancárias (Banco Itaú S/A., Banco do Brasil S/A. e Banco Bradesco S/A.) pudessem seus valores incorporados à conta Caixa, cujos saldos inicial e final, pelo mesmo Balanço Patrimonial (fls. 77) e pela conta Caixa constante do Razão Analítico (fls. 83 e 89) montaram a R\$ 192.884,28 e a R\$ 28.428,51, respectivamente. (Mas não restou comprovado).



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

Processo nº : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº : 108-08.981

Destacou a possibilidade da empresas centralizar, na conta Caixa, toda a sua movimentação financeira, ainda que procedida via Bancos, conforme contido no livro "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações", Fipecafi/USP, 4ª edição revista e atualizada, São Paulo, Editora Atlas, 1994, pág. 117, item 4.2.1., alínea "b":

Há empresas que ainda efetuam toda a contabilização através da conta Caixa, incluindo todos os recebimentos e todos os pagamentos em cheques, gerando um grande e desnecessário volume de débitos e créditos.

O Parecer Normativo CST nº347, de 1970, determinou que "a forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela Contabilidade, e a repartição fiscal só a impugnará se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável." E continuava: "às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte. Tais processos só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo."

Mas no caso dos autos pelo Registro Auxiliar de Caixa, de fls. 9 a 98 do Anexo 1, no qual constam lançamentos relativos àqueles três bancos, observa-se que, conquanto tenha como saldo inicial o valor de R\$ 192.884,28 (fls. 9), apresenta, como saldo ao final do ano de 2002, o importe de R\$ 170.157,06, distante daquele existente tanto no Razão Analítico (fls. 89), quanto no Balanço Patrimonial (fls. 77), de R\$ 28.428,51.

Do total dos débitos e créditos daquele Registro Auxiliar de Caixa, resumidos no demonstrativo de fls. 5 do Anexo 1, divergem frontalmente dos existentes no Razão Analítico (fls. 89), a saber, R\$ 6.182.444,09 e R\$ 6.012.287,04 contra R\$ 4.127.837,21 e R\$ 4.292.292,98.



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

Processo nº : 10980.011396/2003-39

Acórdão nº : 108-08.981

Comparou que, da mesma forma que um decreto não pode extrapolar os limites estabelecidos por uma lei para sua regulamentação, também um livro auxiliar de contabilidade não pode se distanciar do que consta no livro matriz do qual pretende apenas detalhar os lançamentos.

Os lançamentos apresentados não pertenceriam a escrita original. Aqueles supostamente discriminativos se revelariam incompatíveis com os lançamentos globais, em partidas mensais, que caberiam apenas individualizar, não havendo, pois, qualquer vinculação entre estes. Por isto o lançamento estaria irrepreensível. Não cabendo ao auditor reformulação a escrituração ou realizar auditoria em registros incompletos e inseguros.

À insurreição contra os percentuais de arbitramento do lucro aplicados nos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, correspondentes a 38,4 % (trinta e oito vírgula quatro décimos por cento), ao argumento de que as receitas de prestação de serviços corresponderam a 3 % das receitas totais e as da revenda de mercadorias equivaleram a 97 % dessas receitas. (Incabível, segundo no art. 2º, caput, da Lei nº9.784, de 1999, contrapõe reproduzindo o dispositivo, lembrando que a esses princípios antecederia o da legalidade, o qual foi, no presente caso, plenamente obedecido, Art. 537, parágrafo único.

A omissão de receitas por depósitos bancários não escriturados, seria clara a descrição dos fatos de fls. 205. A existência de depósitos bancários não escriturados, bem que não seja prova de auferição de rendimento ou receita, é um indício da provável existência de lucro omitido à tributação. O indício de comprova se o contribuinte não explica a origem da disponibilidade econômica que incontestavelmente possuiu, sendo lícito considerar-se o montante dos depósitos e créditos apurados como receitas omitidas.

A defesa se fez apenas com o argumento de que a falta do registro contábil das contas-correntes não representaria uma omissão de receita, mas, sim, mero erro de formalidade quanto ao procedimento, já que estas, de forma indireta,



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

foram reconhecidas pelos livros auxiliares da conta Caixa. Mas, conforme visto no item anterior não se confirmou a assertiva, como faz prova o livro Razão Analítico nº7 (fls. 82 a 104), e cujos saldos de Caixa são os mesmos que constam da declaração de rendimentos apresentada (fls. 77).

Comparando os valores das receitas brutas informadas na declaração de rendimentos do ano-calendário de 2002 (fls. 40, e 52 a 75) com os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada (fls. 131 a 199), os argumentos não fecham. Nos meses de abril e maio de 2002, o valor dos depósitos bancários suplantou o montante das receitas brutas, conforme demonstrou, através da tabela de fls. 303, o que provaria que os a origem dos recursos depositados nas contas-correntes bancárias (Banco Itaú S/A., Banco Bradesco S/A. e Banco do Brasil S/A.) não seria compatível com as vendas da empresa no ano de 2002 (fls. 35), não se estando, pois, a tributar duas vezes a mesma grandeza econômica.

Negou a realização de perícia, nos termos do art. 18 do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº8.748, de 9 de dezembro de 1993. Por decorrência manteve as exigências relativas ao Pis, Cofins e CSLL.

Recurso às fls. 312/324, em breve síntese, analisou: 1) breve retrospectiva dos fatos; 2) requisitos de admissibilidade de recurso; 3) razões preliminares, onde, de forma indireta, arguiu a preliminar de nulidade da decisão porque fora incongruente. O Relator se referiu ao Livro no qual realizou as operações diárias como prova da omissão de receitas e ele próprio demonstrou que restara inequívoco que não haveria incompatibilidade dos lançamentos porque os depósitos bancários seriam inferiores a receita bruta.

a) O prazo concedido para desmembrar os lançamentos mensais compactos, fora insuficiente, 50 dias, restando humanamente impossível realizar esta tarefa. O porte da empresa impedia que tivesse mais agilidade. Num esforço sobrehumano apresentou o livro auxiliar onde abriu e demonstrou toda a



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

movimentação financeira e bancária da empresa, inclusive com a escrituração das contas bancárias e de depósito tidas como "omissão de receitas" em escritas e o pior foi ter sido o mesmo considerado como prova para fins de decisão, com base em omissão de receita?

O CC viria no sentido de que o pouco tempo concedido para atualizar livros contábeis e fiscais concedidos em procedimento de fiscalização não poderia servir de base ao arbitramento, como seria exemplo:

Ac. CSRF/01-04.557, de 11.08.2003;) 1-02.590,13/08/99;105-12.987,22/02/00.

Como não lhe fora concedido tempo hábil, nem a intimação especificara, claramente, quais os erros e falhas na escrita contábil que deveriam ser corrigidos, restaria im procedente o auto de infração.

b) Incongruência da decisão - Na impugnação foi alegado que na opinião do fiscal a escrita continha erros e falhas e que o lançamento por partidas mensais tornaria a contabilidade imprestável para fins de apuração do lucro real.

Em novembro de 2004, foi anexado ao PAF o livro caixa auxiliar por onde foi constatada toda a movimentação financeira da empresa.

Não haveria como justificar o abandonada escrita e justificar a autuação com base nos extratos bancários e, muito menos, poderia a decisão dizer que constitui prática reiterada da autoridade administrativa aceitar partida mensal e decidir pela não aceitação desta forma de registrar os lançamento justificando o arbitramento. Não haveria lógica na decisão.

O indício não seria prova. Nos autos haveria prova dos lançamentos nos registros auxiliares. A decisão não observara a verdade material porque somente com a especificação de todo essa documentação daria vigor ao princípio. Indício não seria prova e aqui haveria a prova dos lançamentos nos registros auxiliares.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Transcreveu parte do Ac.92.04.35475, 09/06/94, TRF 4ª Região, proferido pelo Des. Teori Albino Zavascki, "no lançamento por arbitramento vigorava o princípio da verdade material em que não se há de falar em discricionariedade, mas em atividade administrativa vinculada, admitindo a possibilidade de apresentação de escritas regularizadas mesmo após a autuação".

Com isto a decisão se mostrou incongruente por manter o arbitramento após a apresentação do Livro Auxiliar que comprovou que a receita declarada fora maior que os depósitos bancários. Ademais, a própria decisão demonstrou essa possibilidade.

4) Do não cabimento do arbitramento do lucro – Na legislação, de forma taxativa, estariam os pressupostos legais que obrigariam o arbitramento. Esses, diversos do caso dos autos. A autoridade administrativa não poderia abandonar a grandeza oferecida espontaneamente à tributação e usar outra em seu lugar. Não poderia desprezar o lucro líquido apurado nos livros fiscais e contábeis e atribuir outro em lugar deste.

O fundamento legal, o artigo 530 do RIR/1999, o qual transcreveu para dizer que os erros e falhas imputados pelo fiscal, as partidas mensais, fora sanado através do livro auxiliar apresentado, não podendo prevalecer o lançamento.

Transcreveu da CSRF parte da ementa do Ac. CSRF/01-11163, DO 26/10/1994, nos seguintes termos:

"Depósito Bancário Não Contabilizado – Logrando o contribuinte comprovar que o movimento bancário, embora não registrado em conta apropriada, figura no movimento da conta caixa, insubsistente torna-se o arbitramento dos lucros".
E ainda do 1º CC:

Desdobramento de Registros Contábeis – Não dá causa ao arbitramento do lucro a manutenção, pela pessoa jurídica, de escrituração resumida do Livro Diário, quando ficar comprovado:



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

- a) que não lhe dado prazo razoável para proceder ao desmembramento das diversas contas;
- b) a contribuinte promoveu, na fase impugnativa, discriminação das parcelas contabilizadas de forma resumida;
- c) a documentação comprobatório foi colocada a disposição do fisco; e
- d) não foram apontadas falhas ou irregularidades que tornassem imprestável a escrituração mantida pela empresa e, de consequência, impedisse a apuração do lucro real." (AC. 101-84.273/92, DO 20.06.94)."

O que provaria que o arbitramento só deveria ocorrer somente em casos extremos, e também que devem ser cumpridos os "quatro mandamentos" de ordem material, conforme narrado acima, para validar o procedimento fiscal.

Ela recorrente elencou os quatro passos dizendo que a conduta do autuante não satisfaz nenhum deles:

a) a auditora determinou que a empresa regularizasse a contabilidade sem explicar que queria o desmembramentos das contas para apurar o lucro real -o auto de infração não cumpre o primeiro requisito de validade;

b) o contribuinte realizou o desmembramento da conta caixa justificando o movimento bancário no livro auxiliar – segundo requisito que leva o auto a improcedência e reforma da decisão;

c) toda a documentação dos lançamentos de forma resumida – onde se identifica perfeitamente o lucro líquido – esteve à disposição do fisco que poderia verificar a existência ou não do lucro real, ou seja, a autoridade administrativa tinha como saber o lucro real mediante diligência ou perícia – terceira requisito que leva o o auto a improcedência e reforma da decisão;

d) a contabilidade foi dada como imprestável mesmo admitindo-se como válida o simples fato de ser resumida e mensal. Não se apontaram



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

deficiências e situações – inclusive no relatório do julgador que não permitiriam visualizar o lucro líquido pelo método de lucro real – o arbitramento também não satisfaz o último requisito de validade.

Transcreveu doutrina de Maria Rita Ferragut do Livro “Presunções no DT”, fls.114, que tratam dos vício que justificariam o arbitramento, onde comenta que,

“...se o fisco tiver meios para sanar os erros apontados , deve suprir oficiosamente tais irregularidades. Exemplo típico é o de escrituração contábil, que por ser composta por milhares de lançamentos, é altamente passível de erro. Isto não significa, no entanto que o erro em um ou mais lançamentos comprometa o valor probatório do conjunto, que apenas será afetado se, e quando, tornar impossível a prova do objeto principal a que visa, tais como o lucro ,o faturamento etc”.

E mais adiante citou o comentário da autora sobre a Lei 9784/99, artigo 38, que permite a apresentação das provas até o momento da decisão administrativa de primeiro grau. (Transcreveu o dispositivo).

Ela continua dizendo que mesmo se houvesse recusa de apresentar os documentos durante o procedimento de fiscalização, se na impugnação apresentasse todos os documentos deveria tê-los apreciados e receber multa por infração a dever instrumental.(fls. 152)

Transcreveu parte da decisão da 2ª Turma do TRF 4ª Região, nos seguintes termos:

“Tributário. Imposto de renda. Arbitramento. Também no lançamento por arbitramento vigora o princípio da verdade real. Assim, se, no curso do prazo para impugnação do auto de infração, a empresa apresentou declaração de renda formada à base de escrituração regularizada e apurando prejuízo, incabível a sustentação, pura e simples, do lançamento por arbitramento antes efetuado. Sentença mantida.”

5) Dos depósitos bancários – Nesse ponto argumentou que os “depósitos bancários foram reconhecidos e escriturados de forma indireta na conta



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39

Acórdão nº. : 108-08.981

“caixa” sem ter registro na contabilidade.(fls.321) Isto significa que não existiu omissão de lançamentos o que foi expressado na própria decisão”. O Conselho viria na mesma direção transcreveu parte da ementa do Ac. 105-3920/89:

“vício formais passíveis de regularização não são suficientes para determinar o arbitramento do lucro, quando existe a escrituração e documentação em que ela se fundamenta, à época em que ocorre a fiscalização, e essa escrituração e documentação são, desde logo, colocada a disposição do fisco para exame.”

“O não registro contábil das contas correntes no presente caso não representa uma omissão de receita, mas sim, lançamentos de forma indireta que foram reconhecidos pelos livros auxiliares da conta-caixa. Bastaria agora, pela escrituração do livro auxiliar, checar todas as operações e suas justificativas. Esta checagem poderia ter sido realizada pelo agente fiscalizador mediante, diligência ou perícia e apenas levaria um tempo significativo. Aqui o motivo para o arbitramento.

Os valores de tais depósitos seriam as próprias receitas declaradas e devidamente tributadas pelo fisco federal, ou seja, estes valores estão embutidos dentro do valor já tributado, não constituindo em receita nova ou ocultada da tributação.”

Tal procedimento acaba por tributar duas vezes a mesma grandeza, o que seria inaceitável no sistema brasileiro.

6) dos percentuais de arbitramento – argumentou que a permanecer o arbitramento, os percentuais nos 2º,3º e 4º trimestre deveriam ser reduzidos a 9,6% por dizerem respeito a revenda de mercadorias e não prestação de serviços, nos termos do art. 537 do RIR/99 – art. 24§ 1º da Lei 9249/95, c/c art. 2ºda Lei 9784/99.

Considerar os depósitos bancários como originários de prestação de serviços feriria de morte os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

a) porque a prestação de serviços representa menos de 3º do total das receitas, não seria razoável considerar que todos os ingressos supostamente omitidos viessem dessa rubrica;

b) tal adição deixou de ser proporcional para atender os interesses do fisco taxando com maior percentual a receita dos serviços. Para haver justiça deveria ter sido observado 97% para revenda de mercadorias e 3% para prestação de serviços;

c) o princípio da moralidade obrigaria tal procedimento: 97% para revenda e 3% para serviços, sob pena de atribuir ao fisco enriquecimento ilícito.

A prevalecer o lançamento, o que achava difícil, os percentuais deveriam ser revistos para 9,6% sobre os totais dos depósitos não contabilizados quem verdade foram contabilizados indiretamente no livro auxiliar, onde se demonstra o seu trânsito. Resumiu o pedido nos seguintes termos:

a) acolhida a preliminar de nulidade da decisão face a incongruência de sua fundamentação;

b) cabível o arbitramento fosse reduzido seu percentual para 9,6% nos 2º, 3º e 4º trimestres;

c) realizado o julgamento simultâneo do IR, PIS, COFINS e CSLL pela conexão entre os fatos.

Seguimento conforme despacho de fls. 327.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

Trata-se de recurso imposto contra lançamento para o IRPJ e reflexos: PIS, COFINS e CSLL, para os quatro trimestres ao ano de 2002. Houve arbitramento dos lucros porque não foram contabilizados os depósitos bancários e os lançamentos se realizaram por partidas mensais, sem o concurso de livro auxiliar.

Nas razões de recurso invocou, de forma indireta, a preliminar de nulidade da decisão porque fora incongruente. Todavia, tal fato não se verificou. Transcrevo o conteúdo da decisão, por si só explicativo:

“6.No presente caso, da análise do livro Razão Analítico nº7, constituído de apenas 23 folhas (fls. 82 a 104) e, ainda, do seu confronto com o denominado “Registro Auxiliar de Caixa” (fls. 9 a 98 do Anexo 1), constata-se que as afirmações da autuada divergem, sobremodo, da verdade dos fatos.

7. Naquele Razão Analítico, com lançamentos efetuados no último dia de cada mês (partidas mensais), somente foi aberta uma única conta bancária: a do Banco HSBC Bank S/A, cujos saldos inicial e final, no ano de 2002, foram de, respectivamente, R\$ 265,27 e R\$ 1.620,34.

8. É bem de se ver, também, que, no Balanço Patrimonial constante da declaração de rendimentos do ano-calendário de 2002 apresentada (fls. 77), apenas constam, como saldos inicial e final da conta Bancos, aqueles dois valores (R\$ 265,27 e R\$ 1.620,34).

9. Resta a hipótese, a ser avaliada, de que as demais contas bancárias (Banco Itaú S/A, Banco do Brasil S/A. e Banco Bradesco S/A.) possam ter tido seus valores incorporados à



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

conta Caixa, cujos saldos inicial e final, pelo mesmo Balanço Patrimonial (fls. 77) e pela conta Caixa constante do Razão Analítico (fls. 83 e 89), montam a R\$ 192.884,28 e a R\$ 28.428,51, respectivamente.

10. É que nada impede as empresas de pretenderem centralizar, na conta Caixa, toda a sua movimentação financeira, ainda que procedida via Bancos.

(...)

14. Sucede que não é este o presente caso.

15. Pelo Registro Auxiliar de Caixa, de fls. 9 a 98 do Anexo 1, no qual constam lançamentos relativos àqueles três bancos, observa-se que, conquanto tenha como saldo inicial o valor de R\$ 192.884,28 (fls. 9), apresenta, como saldo ao final do ano de 2002, o importe de R\$ 170.157,06, distanciando-se, sobremaneira, daquele existente tanto no Razão Analítico (fls. 89), quanto no Balanço Patrimonial (fls. 77), de R\$ 28.428,51.

16. Também o total dos débitos e créditos daquele Registro Auxiliar de Caixa, resumidos no demonstrativo de fls. 5 do Anexo 1, divergem frontalmente dos existentes no Razão Analítico (fls. 89), a saber, R\$ 6.182.444,09 e R\$ 6.012.287,04 contra R\$ 4.127.837,21 e R\$ 4.292.292,98.

(...)

19. É o que acontece no presente caso, no qual os lançamentos supostamente discriminativos se revelam incompatíveis com os lançamentos globais, em partidas mensais, que caberiam apenas individualizar, não havendo, pois, qualquer vinculação entre estes. 20. Assim, irrepreensível o procedimento fiscal de arbitramento dos lucros da interessada.”

Quanto ao prazo concedido para desmembrar os lançamentos mensais compactos, tidos como insuficiente, 50 dias, sob o argumento de que seria “humanamente impossível realizar esta tarefa.” Não é argumento que baste para afasta a imposição.

O prazo seria razoável se houvesse, de fato, o “Livro Auxiliar” aonde controlava as entradas dos cheques de terceiros. Mas como se viu, tratou-se apenas de mais um elemento meramente argumentativo.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Ademais, o livro anexado ao PAF em novembro de 2004, não se compaginou com a verdade material, conforme reproduzido acima. Na verdade queria a Recorrente que o fisco realizasse o trabalho contábil que ela não realizou. Temos a proposta da diligência pedindo exatamente isso.

Também, a realização de perícia se contem no âmbito do poder discricionário da autoridade jurisdicionante, sem qualquer ilegalidade no procedimento. Ademais, a recorrente poderia ter juntados os documentos que julgasse necessários em qualquer momento processual como faculta o Decreto 70235/1972 (art 16, §4º, a,b).

E por outro lado, tal juntada pretendia que se admitisse a apuração do lucro real, fato impossível ante às evidências e os próprios documentos oferecidos pela recorrente. (Incompatibilidade narrada na decisão de primeiro grau, entre o Diário e o suposto "Livro Auxiliar", sobre a qual a recorrente não emitiu qualquer juízo de valor.

No procedimento não se observa nenhuma das máculas admitidas no Processo Administrativo Fiscal como causas de nulidade, determinadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. Entendimento espelhado nas Ementas dos Acórdãos a seguir transcritas:

"107-05.683 de 10/06/1999 PAF – NULIDADE – Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1992;

108.05.937 – NULIDADE DE LANÇAMENTO – A menção incorreta na capitulação legal da infração ou mesmo a sua ausência, não acarreta a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos das infrações nela contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defende-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas."



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Os quatro passos aduzidos pela recorrente como necessários para suportar o lançamento formam dados pela fiscalização mas foram desperdiçados, por ausência das provas materiais que suportassem os argumentos expendidos: (a) a auditora determinou que a empresa regularizasse a contabilidade, explicar que queria o desmembramento das contas para apurar o lucro real, seria desnecessário, por ser a regra geral de auditoria. b) o suposto desmembramento da conta caixa não justificou o movimento bancário naquele – segundo requisito que a confirmação da impossibilidade de apurar o lucro real da Contribuinte. c) não poderia o autuante analisar toda a documentação dos lançamentos realizados de forma resumida – onde se identificaria perfeitamente o lucro líquido – não esteve à disposição do fisco, como informou a recorrente. Ora, se nem ela conseguiu “comprovar seu acerto”, que era quem conhecia os fatos por ser deles o autor, conseguiu, como atribuir tal façanha ao fisco? d) Nesses casos a lei manda abandonar a escrita e arbitrar o lucro, último requisito de validade do procedimento, perfeitamente atendido. Com isso restaram prejudicados os argumentos expendidos neste tópico.

A falta de registro contábil das contas banco não é um vício formal passível de regularização, conforme pretendem as razões expostas. O próprio acórdão tido como paradigma, o 105-3920/89, não trata do caso dos autos.

Também não se confirmou que os depósitos seriam as próprias receitas declaradas e devidamente tributadas saber se estes valores estão embutidos dentro do valor já tributado, não se confirmou, conforme demonstrado na decisão de primeiro grau, onde na maioria dos meses os valores dos depósitos suplantaram os valores das receitas declaradas. Improcede, portanto, a assertiva de que se teria tributado duas vezes a mesma grandeza.

No tocante aos percentuais de arbitramento, pela mesma razão, falta de provas das alegações, não é possível aceitar o pedido de redução dos coeficientes aplicados.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39

Acórdão nº. : 108-08.981

"Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)".

No vasto arrazoado argumentativo traz a recorrente a tese de inobservância aos princípios de regência do processo administrativo fiscal. Notadamente na desobediência ao Princípio da verdade material. Mas como adiante se verá isto não ocorreu neste procedimento. E pelo contrário, os princípios, como vetores interpretativos, serão (como são) respeitados, sempre!

Entende Xavier (2002) que o ato de lançamento, como aplicação do direito, envolve a "interpretação da lei, a caracterização do fato previsto na hipótese normativa e sua ulterior subsunção no tipo legal." Por isto atrela ao princípio da verdade material outro princípio, por indissociável, o inquisitório, assim explicando:

"O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista à sua prova e caracterização; respeita à premissa menor do silogismo de aplicação da lei. Como, porém, proceder à investigação e valoração dos fatos?

A este quesito a resposta do Direito Tributário é bem clara. Dominado todo ele por um princípio de legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbítrios do poder, a solução não poderia deixar de consistir em submeter a investigação a um **princípio inquisitório** e a valoração dos fatos a um **princípio da verdade material** (XAVIER, 2002, p. 121, grifo nosso)."¹

¹ - XAVIER, Alberto, Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário.



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Entre as características deste procedimento, sua natureza inquisitória é ressaltada no que tange às "provas" e ao "objeto do processo", complementa o raciocínio afirmando:

"Na verdade, nenhuma das manifestações que pode assumir o princípio dispositivo tem qualquer relevo no campo do direito tributário. Não o tem quanto ao direito material, pois que, em virtude da natureza pública dos interesses em causa, do princípio da legalidade e, em especial, da rígida inderrogabilidade das normas tributárias, o Fisco não pode dispor do seu direito, ou renunciando à aplicação do tributo, ou à sua cobrança, ou aceitando a tributação em medida diversa da prevista na lei. Por outro lado, também não pode o contribuinte consentir espontaneamente no pagamento dum tributo indevido, ou por não lhe caber no caso concreto, ou por ser devido em medida inferior, o que significa que a limitação da esfera patrimonial dos particulares que tenha como fundamento uma lei tributária não está na livre disponibilidade dos particulares (XAVIER, 2002, p. 122, 123)."

O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso.

Não justificou a recorrente seu procedimento suas razões foram meramente argumentativas. Restaram pois comprovados os indícios preconizados na lei como suficientes para respaldar o lançamento.

O lançamento observou, também, o Princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo, tributário principalmente. Em estudo sobre o crédito tributário e segurança jurídica exigidos na atividade administrativa plenamente vinculada, afirmou Baleiro (1999, p.779):

"No direito tributário, onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

Fazendária, que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional.²

Toda atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (e também moral). No exercício do poder/dever do administrador público, o texto constitucional não deixa muita margem para a existência de poderes discricionários (mais ainda quando se trata da administração tributária). No exercício do dever de fiscalizar é onde se percebe a interconexão princípio lógica (alguns com maior relevância que outros, mas nem por isto passível de desprezo). No processo de aplicação da lei, havendo choques entre dispositivos normativos a solução vem com "os vetores para soluções interpretativas", os princípios que se compaginam à regra matriz tributária, apontando para a melhor solução que o sistema permite, em cada caso, segundo a lei que o rege.

Tem razão quando diz a recorrente que o arbitramento é medida extrema, aplicando-se nos casos determinados no artigo 539 do RIR/1999. Foi exatamente isto que aconteceu: a subsunção do fato à norma

O arbitramento resta incontestado, pois não havia escrita regular, nos termos do artigo 530, II do RIR/1999 que tem a seguinte redação:

"Artigo 530 – O imposto, devido trimestralmente, será determinado com base nos critérios do, quando (Lei 8981/95, arts. 47 e Lei 9430, art. 1º):

I – o contribuinte, obrigado à tributação na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios erros ou deficiências que a tornem imprestáveis para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real."

²BALEEIR - O, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

O Parecer Normativo nº 23/1978, ao tratar das hipóteses de arbitramento, referindo-se ao inciso I do art 539 do RIR/1994, distinguiu o arbitramento como forma de aferição de lucro e não como penalidade, quando afirmou com propriedade que:

"Falta de escrita regular - O pressuposto de fato previsto no inciso (falta de escrituração regular) não distingue as causas dessa falta. O arbitramento não representa penalidade e sim valoração do lucro tributável."

A falha detectada no procedimento apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

"IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO - O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes. (Ac. 108-08.157 de 26/01/2005)

IRPJ - REGISTROS CONTÁBEIS - ESCRITURAÇÃO - LANÇAMENTO EM PARTIDAS MENSAS - ARBITRAMENTO - Registros contábeis feitos de forma global, em lançamento por partida mensal única, sem apoio em assentamentos pormenorizados em livros auxiliares devidamente autenticados, contrariam, na determinação do lucro real, as disposições das leis comerciais e fiscais e acarretam desprezo à escrituração com o inevitável arbitramento do lucro para efeitos tributários.

IRPJ - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO - A falta de escrituração das contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não-



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

Processo nº. : 10980.011396/2003-39
Acórdão nº. : 108-08.981

confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício.(Ac. 108-06.801, de 2001 e 104-16.046,de 1998).”

A atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. Não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o “procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (..) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia”.

Quanto aos lançamentos decorrentes, frente aos efeitos da decisão do principal, por conta da vinculação que os une, as conclusões daquele prevalecerão na apreciação destes, desde que não apresente arguições específicas ou elementos de prova novos.

Diante do exposto deixo de comentar os demais argumentos por restarem prejudicados e Voto no sentido de Negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO