



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Recurso nº. : 142.623
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 2001
Recorrente : SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.896

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - INTUITO DE FRAUDE NÃO EVIDENCIADO - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, fato não caracterizado nos autos pelo órgão lançador. Restando incomprovada a conduta dolosa da contribuinte, improcede a aplicação da multa qualificada.

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 e lucro presumido. A apuração do lucro real parte do lucro líquido do exercício que ajustado fornece 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.

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.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Aplica-se aos autos de infração decorrentes aquilo decidido quanto do Auto de Infração do IRPJ, dado a relação de causa e efeito.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896
Recurso nº. : 142.623
Recorrente : SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% e reduzir a alíquota de arbitramento nos contratos de prestação de serviços de construção civil, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Margil Mourão Gil Nunes (Relator) e José Henrique Longo que afastavam as exigências do IRPJ e CSL. Designada a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro para redigir do voto vencedor.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado). Ausente, momentaneamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896
Recurso nº. : 142.623
Recorrente : SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

A empresa SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.,
recorre a este Conselho contra o Acórdão DRJ/FNS nº. 4.277 prolatado pela
Delegacia de Julgamento em Florianópolis – SC em 08 de julho de 2004, doc.fls.
1.637/1.662, onde a Autoridade Julgadora “a quo” considerou procedente a
exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“DESCRIZAÇÃO DOS FATOS. Termo de Verificação Fiscal. O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº. 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. A tributação com base no Lucro Real, pela qual optou a contribuinte nos anos-calendários que foram objeto do lançamento, exige que a empresa mantenha escrituração completa e regular, na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais. É a lei que estabelece a forma de escrituração contábil e fiscal das empresas, e somente àquelas que atendam às condições impostas, podem valer-se para respaldar, verdadeiramente, a opção de tributação do lucro que a pessoa jurídica eleger. A decorrência da manutenção da escrita sem o preenchimento dos requisitos da legislação comercial e fiscal, para as empresas optantes pela tributação com base no Lucro Real, é o abandono da contabilidade e o cálculo do lucro tributável por arbitramento, assim definido por expressa determinação legal.

MULTA DE OFÍCIO. Incidência. Fraude. Sobre os créditos tributários apurados em procedimento ex officio pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária. O reiteramento da conduta ilícita ao longo do ano, por emissão irregular de documentos fiscais, utilização de notas fiscais inidôneas e documento falso, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude, resultando correta a aplicação da multa de ofício qualificada (150%). 1.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

JUROS DE MORA. Aplicabilidade da Taxa SELIC Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa S ELIC.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no principal (IRPJ)."

A autoridade recorrida também exarou a Resolução DRJ/FNS No. 0019/2004, doc.fls.1.661, não acolhendo o aditamento da recorrente em 17 de junho de 2004, por considerá-la extemporânea, como disposto no parágrafo 4º. do artigo 16 do Decreto 70.235/72, e para tanto, devolveu os documentos juntados.

Segundo consta na folha de continuação do Auto de Infração, doc.fls.1.411, o fisco efetuou o arbitramento do lucro tributável nos trimestres do ano calendário 2000, por considerar imprestável a escrituração do contribuinte, enumerando as seguintes razões para o ato de ofício, quais sejam: a falta de escrituração das operações identificadas, apresentação de documentos considerados inidôneos e, registros contábeis tidos como dissimulados.

O fisco utilizou como fonte de dados para efetuar o lançamento do lucro arbitrado os valores das receitas contabilizados, as receitas financeiras contabilizadas e ganho de capital também contabilizado, todos estes informados na DIPJ do Exercício 2001, juntamente com os valores das omissões de receitas de revenda de mercadorias e de prestação de serviços apurados pelo seu procedimento de ofício.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

Os Auditores Fiscais autuantes lavraram o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, doc.fls.1.369/1.407, onde relataram os procedimentos efetuados, os fatos apurados, as irregularidades detectadas nos documentos e na escrituração apresentada, as suas conclusões para a desclassificação da escrituração contábil e, as razões para a qualificação da multa de ofício em 150%.

Pelo entendimento da autoridade julgadora, que considerou procedente o feito fiscal, foi correto o arbitramento pelo rol de irregularidades apontadas na escrituração e, aplicável da multa qualificada (150%) sobre os valores da receita declarada juntamente com os valores da receita omitida.

Assim, a autoridade recorrida dando respaldo ao lançamento efetuado pelo auditor fiscal, disse em seu voto condutor, fls. 1649:

*"Não me parece ser o caso de simplesmente glosar os valores contabilizados indevidamente em despesas, o que consistiria no aproveitamento da escrituração contábil, não utilizando-se, assim do procedimento então efetivado (arbitramento do lucro).
Discorrendo pelo Termo Fiscal, podemos perceber a existência de vários erros contábeis, de natureza diversa, apurados pela Fiscalização e relacionados nos itens 3.1 a 3.8, ..."*

E, conclui o julgador de primeira instância, em seu voto às fls. 1.651:

*"De forma que, por força de tudo que se apurou na contabilidade da contribuinte, não há como entender que se poderia tratar de equívocos contábeis, ficando bastante evidenciado a prática reiterada de operações que ora dissimulavam receitas, ora acobertavam custos/despesas fictícios, bem como constatou-se que várias operações não foram escrituradas, conforme minuciosamente descrito no Termo Fiscal.
Como foi dito no início do voto, o arbitramento do lucro deu-se em razão da escrituração da contribuinte apresentar evidentes indícios de fraude e incontáveis vícios e erros ou deficiências que a tomaram imprestável para a determinação do lucro real.*

Assim, por forma disso, a multa qualificada (150%) contempla toda a base de cálculo do lucro arbitrado – receita conhecida (declarada) e receita omitida – não sendo cabível a reclamação da contribuinte,



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

no sentido de que a multa deve incidir sobre a diferença de imposto e que, no caso, não apresentou imposto a pagar pela declaração que apresentou (pelo lucro real), de se dizer apenas que sua forma de tributação no ano de 2000 foi descartada pelo arbitramento que aqui se tratou, portanto, pela nova forma de tributação, sobre o imposto apurado aplica-se a correspondente multa de ofício por falta de recolhimento, no caso, como vimos, de 150%."

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/03/2004 e, novamente irredutível, apresentou seu recurso voluntário protocolizado em 27 de agosto de 2004, doc.fl.s. 1.672/1.719, trazendo os documentos de fl.s.1.720/1.833, e os seguintes argumentos, em síntese:

- A contribuinte atua há mais de 25 anos na extração e comercialização de pedras e outros materiais para construção e prestação de serviços e construção com fornecimento de produtos;
- Não foi anexo ao processo a Planilha de Informações à SRF citada no auto de infração, elemento fático que embasaria a exigência fiscal;
- Houve voto vencido e não declarado no acórdão recorrido, constituindo cerceamento direito de defesa;
- A fundamentação para o arbitramento efetuada no Termo de Encerramento se refere ao lucro real;
- Não houve a fundamentação legal para o arbitramento;
- Houve desrespeito ao artigo 148 do CTN, pela ausência de processo regular para o arbitramento, com a devida ciência ao contribuinte do início deste procedimento;



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

- Não foi dada oportunidade para se refazer a contabilidade, não sendo razoável o fisco efetuar uma série de intimações sobre minúcias da escrituração e ao final efetuar a sua desclassificação;
- Não ocorreram situações que acarretariam o arbitramento;
- A suposta falha na movimentação financeira em nada impede a determinação do lucro real, o que não pode justificar o arbitramento;
- Havia a possibilidade, pela contabilidade, de apurar-se o lucro real, a omissão e a glosa de valores, conforme relatos nos itens 3.1 a 3.8 e 5 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal;
- A fiscalização não considerou os valores das receitas oferecidas à tributação em exercícios posteriores, cujas notas fiscais foram apresentadas por amostragem, e como consta no item 5.3 do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal, que seria caso de postergação e não omissão;
- Para o arbitramento o fisco considerou a alíquota aplicável à prestação de serviços, sem considerar que de fato incluem a fornecimento de material;
- Pede a recorrente que sejam determinadas diligências para se apurar a verdade final;
- Quanto a aplicação da multa de ofício qualificada, em 150%, é ausente o evidente intuito de fraude, houve erros e equívocos sanados no decorrer da fiscalização, tendo a empresa atendido



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

as solicitações dos agentes autuantes, optando o fisco precipitadamente pelo arbitramento;

- Levanta-se a recorrente também contra a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% sobre as importâncias declaradas juntamente com as omissões, não podendo ser considerados todos atos fraudulentos, e cita a sistemática adotada nos autos de Infração do PIS e COFINS, pelos processos 11516.00836/2004-16 e 11516.00835/2004-16, respectivamente;
- E, por final, alega a inconstitucionalidade dos juros à taxa Selic.

Foi efetuado o arrolamento de bens pelos auditores fiscais, à época da lavratura dos autos de infração, processo 11516.000840/2004-11, conforme informado pelo despacho às fls.1.833 do órgão jurisdicionante.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

VOTO VENCIDO

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

O recurso preenche os requisitos de sua admissibilidade, e dele tomo conhecimento.

Para solução do litígio inicialmente torna-se necessário uma abordagem direta no cerne da questão: o arbitramento do lucro tributável no ano calendário 2000 pela autoridade fiscal no exercício de suas funções, antes de enfrentarmos os demais tópicos do recurso.

A legislação em pertinência, artigo 47 da Lei 8.981/95 e artigo 1º. da Lei 9.430/96, acolhidas pelo artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99, assim determinou:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior;

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis encomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário."

Pelo que consta no Regulamento do Imposto de Renda, vemos que o arbitramento imposto pela autoridade fiscal autuante somente poderia se enquadrar no inciso II alíneas a e b do Artigo 530, caso a escrituração a que estivesse obrigado o contribuinte revelasse evidentes indícios de fraudes ou contivesse vícios, erros ou deficiências que a tornassem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real.

Vejamos os fatos que motivaram o arbitramento do lucro tributável da pessoa jurídica, em detrimento da escrituração apresentada ao fisco e a forma de apuração do lucro tributável almejada pela declarante (lucro real), conforme sua DIPJ Exercício 2001.

As operações que foram identificadas como infrações foram identificadas e relacionadas no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, doc.fls.1.369/1.407, nos itens 3 a 5.

Os documentos considerados inidôneos das empresas caracterizadas como inexistentes ou canceladas foram relacionados no referido Termo, item 3.3.1 e 3.3.2 (fls.1.378/80).

Os registros contábeis foram considerados irregulares, objetivando dissimular as receitas de fato auferidas (TVEAF fls.1.400).

O termo usado pelo fisco "dissimular", caracterizando os fatos apurados para cobrança do tributo e aplicação da penalidade, merece uma análise



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

semântica. O termo significa, conforme nosso Dicionário Aurélio, ocultar, encobrir com astúcia, disfarçar. Na linguagem do direito, segundo Dr. Plácido e Silva, é a operação que se pratica para disfarçar a realidade do ato, a fim de se ocultar um ato verdadeiro. Seu objetivo é o de subtrair ou ocultar a verdadeira natureza do ato executado.

Assim, o ato de dissimular, ao ocultar o ato verdadeiro, põe em evidência um ato aparente, o ato que seria o simulado. E sempre quando isto acontece, os dois atos se apresentam: um aparente que é o simulado, e o outro verdadeiro que não aparece que é o dissimulado. O que não se assemelha com aquilo apurado pelo agente fiscal.

É cediço neste Conselho que o arbitramento é medida extrema, quando não for possível apurar o lucro tributável na forma da opção efetuada pelo contribuinte, não podendo ser considerada como uma punição ou penalidade.

Foram assim ementados os Acórdãos deste Conselho sobre a matéria:

Acórdão número 105-5.127/90 - DO 17/06/91 e no mesmo sentido
Acórdão no. 105-3. 510/89:

"ARBITRAMENTO É MEDIDA EXTREMA (EX. 89) - A aplicação do arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizado como último recurso, por ausência absoluta de outro elemento que tenha mais condições de aproximar-se do lucro real. É imprescindível por parte do fisco a abertura formal de prazo para apresentar-se a documentação que a elidiria. A intimação para apresentação da declaração do IRPJ e a sua recusa ou atraso não suportam por si só a utilização da medida extrema, que deve revestir-se de maiores cautelas."

Acórdão 101-84.644/93 - DO 13/03/95:

"OMISSÃO DE RECEITAS - Tratando-se de medida extrema, o arbitramento do lucro somente se justifica quando a escrituração contábil mantida pelo sujeito passivo contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real. Omissão no registro de receitas, principalmente quando apuradas as irregularidades e quantificado o montante desviado do giro normal,



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

constituem fatos que não se enquadram nas hipóteses descritas pelos artigos 399 e 400 do RIR/80."

Acórdão número 103-21.371 em 10/09/2003, DOU em 24.12.2003:
"ARBITRAMENTO DE LUCROS - OPÇÃO DO FISCO - EXCEPCIONALIDADE DA MEDIDA - Tem o Fisco à faculdade de arbitrar o lucro do sujeito passivo quando a sua escrita fiscal se mostra imprestável. Ao reverso não cabe ao sujeito passivo argüir a necessidade do arbitramento para a constituição de créditos tributários decorrentes de ilícitos verificados pelo Fisco ao exame da escrita fiscal, ainda que esta, eventualmente, possa conter equívocos. De resto a figura do arbitramento é meio extremo para apuração do lucro real e só deve ser utilizado em casos de evidente excepcionalidade."

05.10.2001: ACÓRDÃO 101-93.427 em 18.04.2001. Publicado no DOU em

"ARBITRAMENTO - FALHAS INSANÁVEIS - Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das conseqüências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. Eventuais irregularidades formais, genéricas apontadas na peça básica, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não são bastantes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil."

Portanto não vejo como plausível o arbitramento por meros erros, inconsistências ou até mesmo pela inserção na escrituração regular da pessoa jurídica de documentos que venham ser considerados inidôneos pela fiscalização.

Segundo o mencionado Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, doc.fl.s.1.372/1.407, a autoridade fiscal efetuou um detalhado levantamento de irregularidades, descrevendo-as uma a uma e quantificando-as.

Outro fato que também não pode constituir elemento fundamental ao arbitramento é o desatendimento ao conteúdo da intimação fiscal.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

O fisco para determinar a matéria tributável e o fato gerador, buscou dentro da escrituração do contribuinte os valores efetivamente declarados pela pessoa jurídica e, adicionou a esta base de cálculo, aqueles valores que foram apurados como receitas omitidas, estabelecendo a base de cálculo para o arbitramento do lucro tributável.

Repetindo, se o auditor em seus trabalhos utilizou-se da escrituração contábil e fiscal da recorrente, tanto assim que apurou os fatos e infrações pelos documentos e livros à ele fornecidos, não pode conseqüentemente considerar imprestável toda a apuração da pessoa jurídica. E mais, a partir de alguns documentos inidôneos, aplicar a sanção de multa qualificada para toda a base de cálculo do lucro arbitrado.

Não podemos concordar como feito fiscal, tampouco com a autoridade recorrida, segundo a citada legislação.

Tinha o fisco elementos suficientes, a partir de sua minuciosa auditoria fiscal, para apurar os valores que não foram tributados espontaneamente pelo lucro real apurado pela pessoa jurídica. Todos os fatos apurados no trabalho fiscal.

Mas não o fez. Apesar de tudo relatado, o Agente do Erário, optou pelo por um caminho inadequado, arbitrando todo o lucro tributável da pessoa jurídica no ano calendário 2000.

Ora, não poderia considerar como imprestável a escrituração, se através dela apurou os fatos – escriturados e não escriturados. Como também utilizou os valores escriturados e declarados como base da receita tributável em seus autos de infração.

Justificando a aplicação da multa qualificada, em 150% sobre o valor dos tributos, considerou que toda a base de cálculo do lucro arbitrado ficou contaminada pelos erros que apontou. Em especial para os erros que caracterizou



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

como dissimulação, e pelas notas fiscais consideradas inidôneas que foram utilizadas na escrituração. Desconheceu o fisco na formação de seu juízo o fundamento essencial para caracterização da penalidade qualificada – a intenção do agente em fraudar. O evidente intuito de fraude teria de ser comprovado em tese.

Não podem os erros contidos na escrituração, ou omissão de rendimentos que caracterizarem o evidente intuito de fraude. Deve haver a prova da intenção do agente que estaria se utilizando meios à margem da legislação para reduzir o tributo devido.

No caso das Notas Fiscais tidas como inidôneas, não basta que o fisco indique que as empresas emitentes dos documentos estariam com seus cadastros federais ou estaduais (Receita Federal e SINTEGRA) como irregulares, ou seja, Inativas, CPF cancelados, incorretos ou inexistentes. Teria o fisco de aprofundar em sua investigação para apuração da verdade dos fatos para todos aqueles documentos. Como por exemplo, se existe ou não provas do efetivo pagamento da Nota Fiscal, se existem cheques relacionados, se houve o transporte das mercadorias constantes dos documentos fiscais ou ainda a prestação de serviços.

Assim, se depois de determinada esta inidoneidade dos documentos mencionados, com a real vinculação e benefícios impropriamente utilizados pelo fiscalizado, seriam tais valores tributados e que sujeitos à multa qualificada. Mas somente estes, não sendo aplicável a multa qualificada se estendendo à toda base de cálculo dos tributos para aquele ano calendário.

Não poderia o fisco estender a aplicação da multa qualificada para todo o lucro arbitrado (receitas escrituradas e declaradas adicionadas às receitas omitidas), e para outros custos e despesas glosados por ausência de comprovação ou sem vinculação com a fonte pagadora.

Entendo que a multa qualificada aplicada pelo fisco não poderia se estender às demais irregularidades apuradas.



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

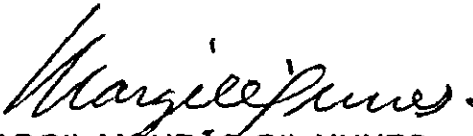

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

Para as demais arguições no recurso voluntário, deixo de apreciar, eis que prejudicadas pelo acima decidido.

Quanto aos Autos de Infração PIS e COFINS, ambos decorrentes da matéria capitulada como omissão de receitas, entendo como procedentes, posto que a apuração foi sobejamente demonstrada pelos autuantes, devidamente comprovada e não elidida pela recorrente.

Por tudo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, julgando improcedente o lançamento do IRPJ e da CSLL e, reduzindo a aplicação da multa de ofício à 75%.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.


MARGIL MOURÃO GIL NUNES 



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

VOTO VENCEDOR

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora Designada

Em que pesem as razões de decidir produzidas pelo brilhante Relator Dr. Margil Mourão Gil Nunes, peço vênia para discordar da parte referente ao cancelamento da exação constituída para o IRPJ e CSLL.

Isto porque concordo com o arbitramento proposto na ação fiscal, porque os motivos que o justificavam estiveram presentes no procedimento combatido.

Nos autos a incerteza na escrita originalmente oferecida esteve patente, como bem descrito no TVE. A forma de escrituração é livre contanto que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento dos tributos, conforme determina o PN 347/70.

O professor Renato Romeu Renck, em seu Livro Imposto de Renda da Pessoa Jurídica bem definiu o tema quando abordou a Questão Relativa à Apuração Contábil (fls. 119 a 146), em fundamentados ensinamentos, nos quais me louvei nas presentes razões de decidir.

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 das mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil deve observar 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.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

O regime contábil é procedimental. Em sendo norma de estrutura prescreve como deve ser processada a transformação dos fatos em linguagem jurídica, dos valores referentes aos direitos patrimoniais, aí contidas as mutações quantitativas e qualitativas ocorridas dentro do universo patrimonial da empresa.

Ao ser aplicado o conceito de lucro, em seu conteúdo, subjaz o resultado de um período de apuração com obediência a todos os postulados e princípios contábeis que definem os critérios adotáveis na quantificação do resultado da pessoa jurídica. 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 serve como indício de imprestabilidade da escrita para seus fins: (destaques do voto)

“Os registros contábeis são realizados segundo leis comerciais por outorga de competência. A obtenção do lucro e da renda tem na ciência contábil a preocupação com a quantificação e qualificação dos direitos patrimoniais de natureza econômica, enquanto ciência está sempre em constante evolução.

A legislação societária instituiu procedimentos, para apuração de resultados periódicos, preservando a verdade material que é o objeto da ciência. (No caso dos autos não houve como conhecê-la).”

A quantificação da renda tributável parte de um resultado comercial, nos termos do artigo 7º do DL 1598/77. O cálculo final da base impositiva é ajustado em consonância às normas ordinárias específicas de apuração, que devem estar em sintonia com as regras constitucionais, conforme inciso I do artigo 8º do mesmo citado DL 1598/77. O resultado comercial é a quantificação da base impositiva. Esta não seria sustentável se a elas não fosse agregada a ciência contábil, através da qual se estuda, cientificamente, as variações quantitativas do patrimônio.

É exigido de todas as pessoas jurídicas o cumprimento de obrigações principais e acessórias. Obrigações positivas e negativas. Observância não somente dos Princípios Gerais do Direito como também dos aspectos científicos da Contabilidade, em seus postulados e princípios. A escrita fisco/contábil deve ser



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

o rio que tem curso conhecido e águas translúcidas. Turvá-las, não justifica sua existência, nem autoriza sua aceitação. Navegar sem bússola não garante a chegada a um porto seguro.

Outro caminho não restava ao autuante a não ser o do arbitramento, nos termos do artigo 530, do RIR/1999 :

“Artigo 530 – O imposto devido trimestralmente, não decorrer do ano calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando (Lei 8981, de 1995, art.47, e Lei 9430, de 1996, art.1º):

(...)

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

(...)

b) determinar o lucro real.”

A falha verificada 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).”

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.



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

Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

Todavia, visumbro questão favorável à recorrente, no tocante ao percentual imposto no lançamento de ofício, nos contratos referentes às obras de construção civil, para as quais forneceu, também, materiais.

A matéria foi analisada nesta Câmara, processo nº: 10680.016060/2001-85, Recurso nº: 140.487, acórdão 108-08.234, de 17/03/2005 e esteve assim ementado:

"IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - PERCENTUAL APLICÁVEL ÀS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS ANO CALENDÁRIO 1998 - Na atividade de construção por empreitada o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta, para determinação da base de cálculo das estimativas do imposto de renda mensal será de 8%(oito por cento), quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade. Essas pessoas jurídicas, pelo ADN Cosit nº 6/1997, item I alínea "a" e item 2 estavam obrigadas a operação do lucro real, nos termos do item IV do artigo 5º da Lei 8.541/1992. A partir de 01/01/1999, com a vigência da Lei nº 9718/1998 (art 14), houve permissão para que essas empresas apurassem o resultado através do lucro presumido."

Também, a solução de consulta n. 249, de 29/10/2001, fornecido pela DRF Belo Horizonte, esclareceu que quando se tratasse de empresa prestadora de serviços para construção civil o percentual de presunção seria de 8%, nos seguintes termos:

"Assunto: Lucro Presumido Percentual – Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda apurado com base no lucro presumido, aplica-se o percentual de oito por cento sobre a receita bruta aferida em virtude de execução de obra de instalação elétrica industrial, com emprego de material próprio. "Dispositivos legais: art. 518 e 51, parágrafo 1º.,III, alínea a, do Decreto 3000/99 e ADN COSIT 06/1997.

Ou seja, independente da quantidade, havendo aplicação de materiais na prestação do serviço, o percentual de presunção do lucro será de 8%.



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


Processo nº. : 11516.000686/2004-87
Acórdão nº. : 108-08.896

Como se trata de arbitramento, determinou o RIR, o seguinte:

“artigo 532 – O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no artigo 394 § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art.519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento.(Lei 9249,de 1995,art.16, e Lei nº 9430,de1996,art.27,inciso I).”

Por isto encaminho meu voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reduzir a alíquota de arbitramento na base imponible, nos contratos de prestação de serviços de construção civil, para 9,6%.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

