



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

Processo n° 11516.000686/2004-87
Recurso n° 142.623 Embargos
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 2001
Acórdão n° 108-09.667
Sessão de 13 de agosto de 2008
Embargante SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.
Interessado

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO NO ACORDÃO
A existência de omissão no acórdão é um dos casos para os quais são cabíveis os embargos de declaração, como previsto no art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Para conhecimento dos embargos deve o contribuinte demonstrar claramente a omissão questionada. Para a parte não demonstrada devem os embargos ser rejeitados. Comprovada a improcedência dos argumentos omitidos no acórdão, deve-se acolher os embargos, sem, contudo, modificar o resultado do julgamento.

Embargos Acolhidos em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por SAIBRITA MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos para, SANAR as omissões suscitadas no Acórdão n°. 108-08.896 de 21/06/06, sem contudo alterar o resultado do julgamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



10



JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA
Relator

FORMALIZADO EM: 22 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

O contribuinte interpõe Embargos de Declaração (fls. 1.933/1.948), com fulcro nos artigos 56, I e 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, alegando a existência de omissão no Acórdão nº 108-08.896 (fls. 1.835/1.855), de 21/06/2006, que assim decidiu:

“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. Vencidos os Conselheiros Margil Mourão Gil Nunes (Relator) e José Henrique Longo que afastavam as exigências do IRPJ e da CSL. Designada a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro para redigir o voto vencedor”.

Cientificada do teor do acórdão em 19/02/2008 (AR a fls. 1.932) a contribuinte interpôs embargos declaratórios em 22/02/2008 (fls. 1.933).

Pelo Despacho nº 108-65/2008, de 24/03/2008, o Sr. Presidente desta Oitava Câmara me encaminhou os autos para examinar os embargos opostos.

Nos pedidos finais (fls. 1.947/1.948), que resumem a demanda, assim se expressou a embargante:

“III – Dos Pedidos:

41. Ante o exposto, requer:

a) o recebimento dos presentes embargos declaratórios com fundamento no artigo 56, I c/c artigo 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes;

b) a correção das obscuridades/omissões constantes do acórdão nº 108-08.896, especialmente para analisar os seguintes pedidos:

b.1) a nulidade do lançamento em função da ausência de planilha referida no auto de infração que comprovaria os pressupostos de fato (ocorrência do fato gerador), conforme narrado na preliminar;

b.2) a nulidade do arbitramento posto que não foi dado ao contribuinte oportunidade e prazo para refazer a contabilidade;

b.3) o cancelamento do presente auto de infração posto que não houve a verificação dos exercícios seguintes, uma vez que parte das receitas tributadas no A.I. já foram tributadas nos anos posteriores, sendo que esta determinação encontra-se no Parecer Normativo nº 2, de 28/08/96, o que torna o lançamento ilícito;

b.3.1) alternativamente, a realização de diligência para que se apure todos os montantes que foram objeto de bitributação;



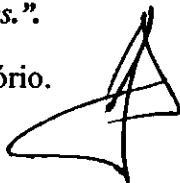
b.3.2) alternativamente, requer o afastamento da tributação dos fatos geradores comprovados pelos documentos acostados;

b.3.3) alternativamente, o confronto das receitas tributadas no auto de infração com as dos exercícios seguintes e que o saldo seja considerado como receita postergada;

c) que os lançamentos de CSL, Pis e Cofins sejam ajustados com base nos argumentos e documentos trazidos;

d) alternativamente, a devolução do prazo para recurso especial nos termos do parágrafo 5º do art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.”

Este é o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, angular shape with a vertical line through the center.

Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, Relator

Tomo conhecimento dos embargos interpostos por entender que o contribuinte age de boa fé e elenca objetivamente os pontos que entende omissos no acórdão referenciado, requerendo desta Câmara, também de forma objetiva, os procedimentos que entende cabíveis ao processo em análise.

Como relatado, a embargante pede a declaração de nulidades diversas, o cancelamento do auto, alternativamente a realização de diligência com o aproveitamento do resultado desta, o confronto com os exercícios seguintes, o ajuste dos lançamentos reflexos e, alternativamente, a devolução do prazo para recurso especial.

Na sessão passada fundamentei meu posicionamento no entendimentos dos doutrinadores a respeito da matéria e na jurisprudência emanada do Superior Tribunal de Justiça.

Da leitura do acórdão embargado constatei que o relator elencou, detalhadamente, todos os argumentos expostos pela então recorrente (fls. 1.840/1.842), proferindo o relatório com absoluta fidelidade ao disposto nos autos.

Também ao proferir o voto, que acabou vencido, fundamentou, de forma cabal, o seu entendimento quanto ao arbitramento dos lucros, conforme texto reproduzido a seguir (fls. 1.847):

“(...)

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 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.

(...)”

Depois de abordar e acatar os argumentos contra a qualificação da multa o relator esclareceu (fls. 1.849):

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

Finalizou dando provimento parcial ao recurso voluntário, julgando improcedentes os lançamentos do IRPJ e da CSL e, reduzindo a aplicação da multa a 75% para o PIS e a COFINS.

Também a Relatora Designada na redação do voto vencedor fundamentou, de forma clara, o seu entendimento quanto à matéria, concordando quanto à desqualificação da multa mas divergindo quanto à adoção do arbitramento, conforme texto reproduzido a seguir (fls. 1.853):

"(...)

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

(...)

A falha verificada apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacificada neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

(...)

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.

(...)

Justa e coerente no seu entendimento a relatora do voto vencedor vislumbrou questão favorável à então recorrente e manifestou-se por dar parcial provimento ao recurso para reduzir a alíquota de arbitramento na base impositiva, nos contratos de prestação de serviços de construção civil, para 9,6%.

Analisando o teor do acórdão recorrido, concluí então pela fidelidade e clareza na descrição dos fatos no relatório e pela fundamentação clara e objetiva dos entendimentos que orientaram os votos vencidos e vencedor.

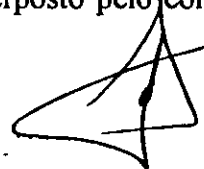
Posicionei-me no sentido de que esta Câmara não é obrigada a responder à totalidade das argumentações da recorrente, desde que conclua com firmeza e assente o decisório em fundamentos idôneos a sustentarem a conclusão no acórdão proferido.

Manifestei-me, então por acolher os embargos de declaração para dirimir as dúvidas suscitadas, qualificadas pelo contribuinte como obscuridades/omissões, sem contudo, modificar o resultado do julgamento.

O julgamento foi interrompido pelo pedido de vistas do Conselheiro Irineu Bianchi.

O intervalo de dois meses entre as duas sessões (junho para agosto/2008) me fez refletir melhor, pelo que peço licença para rever meu posicionamento, e por conseguinte, modificar meu voto.

Foi julgado o recurso voluntário (fls. 1.672/1.830) interposto pelo contribuinte contra o acórdão de primeiro grau (fls. 1.637/1.662).



Penso que meu raciocínio teria sido correto (a Câmara não é obrigada a responder à totalidade das argumentações da recorrente) caso o recurso houvesse sido integralmente provido, o que não ocorreu.

Ressalto, uma vez mais, a fidelidade e a clareza na descrição dos fatos no relatório do acórdão embargado e a fundamentação clara e objetiva dos entendimentos que orientaram os votos vencido e vencedor.

Erramos todos, vencidos e vencedores, presentes àquela sessão, ao nos focarmos apenas na procedência do arbitramento, no coeficiente aplicável e na qualificação da multa.

Não por acaso, a Embargada é a própria Oitava Câmara.

Após essas considerações passo analisar o pleito da Embargante para a correção das obscuridades/omissões respeitadas a ordem e a terminologia utilizadas pela mesma:

1) Nulidade do lançamento:

Embargos:

"a nulidade do lançamento em função da ausência de planilha referida no auto de infração que comprovaria os pressupostos de fato (ocorrência do fato gerador), conforme narrado na preliminar;"

Recurso (fls. 1.673/4):

"A autuação sob análise pode ser dividida, conforme "descrição dos fatos e enquadramento(s) lega(is)" contidas no Auto de Infração (fls. 1.411 a 1.415), em cinco itens: (1) receita operacional omitida – revenda de mercadorias; (2) receita operacional omitida – prestação de serviços gerais; (3) receita operacional – venda de produtos de fabricação própria; (4) receita operacional – prestação de serviços gerais; e, (5) outras receitas.

Denota-se da descrição contida no AI que o fundamento fático que embasa parte das exigências dos itens 3 a 5 é a planilha de 'Informações à SRF'. Entretanto, não há, em todas as 1.455 folhas que antecedem o auto de infração, as referidas planilhas. Ora, não se pode exigir do Contribuinte tributos sem que haja qualquer prova nos autos da ocorrência do fato gerador, prejudicando o presente auto de infração e impossibilitando a exigência de qualquer montante sem sua cabal demonstração. Assim, busca-se a declaração de nulidade do presente auto de infração, diante da ausência de comprovação dos pressupostos de fato que originaram o lançamento. Caso esta preliminar não seja considerada, estar-se-á mantendo o ato administrativo carente de motivação, exigida pelo no art. 10, inc. III, do Decreto 70.235/72, conforme já decidiu esta Corte Administrativa."

Análise:

A Embargante se refere à expressão **"Valor conforme informado na planilha 'Informação à SRF' preenchida pela fiscalizada."** constante dos autos de infração do IRPJ-



item 005 - **Outras Receitas** (fls. 1.414) e da CSL - item 003 - **CSLL sobre Receita Não Operacional** (fls. 1.438).

O Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 1.401/2) alude aos valores referentes a **“Outras Receitas”**:

“Além da receita bruta conhecida, foram adicionadas à base de cálculo, para apuração do imposto, as outras receitas referentes às receitas financeiras e de ganho de capital, conforme dispõe o artigo 536, do Decreto nº 3.000/99 (...)”

Segue-se a transcrição do dispositivo citado.

“A seguir, demonstrativo de outras receitas de acordo com a informação fornecida pela contribuinte na planilha “Informações à SRF”.”

Segue-se demonstrativo com os valores apurados de janeiro a dezembro/2000.

Pelo Termo de Início de Ação Fiscal, de 09/09/2003, (fls. 05/07) foi o contribuinte intimado a apresentar diversos elementos dentre os quais:

“II-REFERENTE ÀS VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

1 – Tributos – IRPJ, CSLL, IRRF, PIS COFINS

2 – Período fiscalizado – Julho/1999 a Julho/2003

3 – Prazo para apresentação: 10 (dez) dias.

4 – Elementos solicitados:

Preenchimento das planilhas fornecidas em meio magnético (Informações à SRF) com dados referentes às bases de cálculo e aos recolhimentos dos tributos acima citados”.

Como o Fisco não voltou a solicitar as planilhas no Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls. 113/114) concluo que o contribuinte as apresentou.

E se o contribuinte as apresentou é óbvio que tinha conhecimento do conteúdo das planilhas, ainda que o Fisco não as tenha anexado aos autos em meio impresso.

Concluo também que os dados do contribuinte foram reproduzidos pelo Fisco, caso contrário o contribuinte se insurgiria contra os valores constantes da planilha.

Observo, inclusive, que a ausência das planilhas impressas não impede o contribuinte de se defender de forma ampla, sem qualquer tipo de empecilho.

Não vislumbro, portanto, qualquer tipo de nulidade no ato do lançamento.



Em princípio seria o caso de se acolher os embargos para esclarecer a omissão suscitada (falta de pronunciamento sobre a preliminar de nulidade), sem, contudo, modificar o resultado do julgamento.

Mas não é bem esse o caso.

Um olhar atento aos autos permite constatar que, ao contrário do recurso, o texto da impugnação interposta pelo contribuinte (fls. 1.446/1.483) não apresenta preliminar pleiteando a declaração da nulidade do lançamento em função da ausência da planilha referida.

Pode-se até observar do confronto entre impugnação e recurso, que neste último foi inserido o item "II- Das Preliminares" (fls. 1.673), renumerando-se o item "Do Direito" de II (impugnação a fls. 1.447) para III (recurso a fls. 1.675).

Se a impugnante silencia sobre qualquer matéria relativa ao lançamento o Colegiado de origem também o faz.

E o recurso voluntário deve se reportar ao acórdão de primeiro grau, confrontando os argumentos expendidos na impugnação com os fundamentos do acórdão.

Qualquer inovação implica na figura da preclusão processual.

O Decreto nº 70.235/72, dispõe em seu artigo 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante."

A matéria é pacífica nesta Câmara.

A título de exemplo transcrevo a seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - MATÉRIA NÃO PREQUESTINADA PELO CONTRIBUINTE NO MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO - PRECLUSÃO - Não se conhece na fase recursal dos argumentos que não foram apresentados na impugnação. O princípio do formalismo moderado não alcança desrespeito aos prazos e formalidades mínimas necessárias aos atos praticados pelos administrados. Inteligência do artigo 17 do Decreto 70235/1972." (Acórdão nº 108-07021, de 09/07/2002, relato da Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro).

Claro está que o acórdão embargado não poderia conhecer de tais alegações.

Isto posto, deixo de conhecer dos embargos neste tópico.

2) Nulidade do arbitramento:

Embargos:

"a nulidade do arbitramento posto que não foi dado ao contribuinte oportunidade e prazo para refazer a contabilidade;"



Recurso (fls. 1.683/6):

"(...) Mesmo que se entenda pela imprestabilidade da contabilidade para demonstrar (a) a movimentação financeira ou (b) o lucro real, não foi disponibilizado à Contribuinte oportunidade nem prazo, sob pena do arbitramento para refazer a escrita.

Não é razoável, efetuar uma série de intimações ao Contribuinte solicitando explicações sobre as minúcias da contabilidade e surpreende-lo, ao final da fiscalização, com a desclassificação da escrituração contábil.(...)"

A então recorrente citou ementas de acórdãos desta Câmara (5.969 e 6.169), de acórdão da DRJ-Salvador/BA (3.245/2003) e até mesmo da CSRF (4.557), às fls. 1.684/5, cuja leitura procedo nesta sessão.

Prosseguindo no texto do recurso:

"Em verdade, este procedimento de intimação do contribuinte para refazer a contabilidade vem atender justamente aos termos do art. 148 do CTN, (...) na medida em que dá oportunidade de manifestação prévia ao arbitramento.

Assim, surpreender a Recorrente com o abandono da escrituração, e o conseqüente arbitramento, sem qualquer intimação para que esta a refaça, implica em dar preferência à tributação com base em presunções, deixando de lado a realidade fática (lucro real). Tal lançamento deve ser anulado com a posterior intimação do Contribuinte concedendo prazo para que corrija a contabilidade nos pontos em que o Fisco entender necessário."

Análise:

O voto do acórdão recorrido (Ac. 4.277/2004, 3ª T., DRJ-FNS/SC, fls. 1.637/62), abordou a questão:

Arbitramento/art.148 do CTN/Oportunização para refazer a contabilidade

"Primeiramente, esclareça-se que o procedimento administrativo de lançamento (aí incluído aqueles decorrentes de arbitramento de lucro) não precede de qualquer audiência prévia da parte do contribuinte. Como destaca Alberto Xavier em sua obra "Do lançamento Teoria Geral do ato do procedimento e do processo tributário", pg.165: "Em matéria de lançamento tributário a garantia de ampla defesa não atua necessariamente pela via do direito de audiência prévia à prática do ato primário (pretermination hearing), mas no "direito de recurso" deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação..."

O arbitramento de lucro a que alude o art.148 do CTN e reclamado a sua utilização pela Impugnante, não tem qualquer vinculação com o arbitramento acusado nos autos do presente processo. Enquanto aquele trata de arbitramento de preço de bens, direitos ou serviços, o arbitramento de que aqui se trata é de lucro, conforme legislação



citada no Auto de Infração (art.47 da Lei 8.981/95, consolidado no art.530 do RIR/99).

Dirimida esta questão, cabe esclarecer também que a autoridade fiscal não necessita intimar o contribuinte para que sua contabilidade seja refeita, sob pena de arbitramento de lucro. Se o órgão fiscalizador, após seu procedimento de fiscalização junto ao contribuinte, entender que a escrituração é imprestável no sentido de se determinar a base de cálculo do imposto declarada pela contribuinte, no caso, o lucro real, pode proceder ao arbitramento sem a oitiva do contribuinte fiscalizado. Evidentemente que o recurso ao arbitramento de lucro é solução extrema, não teria sentido e nem seria legal a sua utilização naqueles casos em que, após pequenas correções, fosse possível, em tempo hábil, a escrituração contábil e fiscal adequada à aferição fidedigna do lucro tributável.

Não me parece que este seja caso, em face do rol de irregularidades apontadas pela fiscalização”.

Prossegue o voto citando as irregularidades encontradas:

“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, tais como:

Item 3.1. Contratos de Empréstimos/Apropriação de Juros (fls.1372 a 1375)

3.1.2. Da escrituração dos contratos de empréstimos

Item 3.2 Falta de escrituração das vendas do ativo permanente (fls.1377)

Item 3.3. Irregularidades na comprovação dos custos e despesas (fls.1378 a 1381):

3.3.1. Notas Fiscais Inidôneas

3.3.2. Outros valores escriturados indevidamente como custo e despesa (fls.1380 a 1381)

3.3.3. Irregularidade no valor declarado como outros custos (fl.1381)

Item 3.4. Escrituração irregular de receitas auferidas (fls.1381 a 1395).

Item 3.5. Passivo Fictício (fls.1395 a 1397)

Item 3.6. Falta de comprovação da origem dos depósitos bancários (fls.1397 a 1398).

Item 3.7. Registro irregular da conta ‘Desconto de Duplicatas’ (fls.1398 a 1399).”

Também foi constatada a infração descrita no item 3.8 “Conciliação bancária – Irregularidades na emissão dos cheques” (fls. 1.399).

E prossegue o voto citando Alberto Xavier em sua obra “Do lançamento Teoria Geral do ato do procedimento e do processo tributário”, pág. 136:

“A adoção do arbitramento pressupõe, por conseguinte, a prova de que os vícios isolados que afetam a escrituração tornam absolutamente impossível ao Fisco reconstituir, com base nela, o lucro real. Em tal caso, sim, a escrituração tornou-se imprestável para o objetivo a que visa e o vício ou vícios dos lançamentos individuais arrastam a desclassificação do conjunto, legitimando então a aplicação da base de cálculo subsidiária, em que a receita bruta se traduz.”

Para, ao final, concluir que:

“Ante tudo que consta nos autos, entendo correto o procedimento fiscal de arbitramento de lucros, correspondente ao ano calendário de 2000.”

O Termo de Início de Ação Fiscal, de 09/09/2003, solicitou os livros Diário e Razão para o ano-calendário de 2000 (fls. 05).

O Termo de Retenção, de 15/09/2003, indica a apresentação dos livros Diário nºs 39 a 42 (fls. 67).

O Termo de Intimação Fiscal nº 15, de 16/02/2004, solicitou o Livro Diário nº 39, autenticado na JUCESC sob n. 010108980, em 08/05/01 (fls. 78).

O extrato da JUCESC, de 13/02/2004, corrobora a informação do Fisco (fls. 79).

O Comunicado do contribuinte (fls. 83), de 27/02/2004, informa:

“Referido Livro conforme já comunicado a Vsas. verbalmente, foi extraviado quando respondia pela contabilidade o Contador João Carlos, tendo sido descoberto pela Auditoria que mandou que fosse reimpresso novamente, onde registra com exatidão o sequenciamento dos lançamentos contábeis. Procuramos no arquivo morto incessantemente mais não encontramos, e o pior de tudo, é que não foi feito boletim de ocorrência, deixando a Empresa nessa situação de vexame pela irresponsabilidade total de um profissional.”

Este histórico demonstra a flexibilidade da ação fiscal que acatou o novo livro, sem atentar para formalidades.

A quantidade de irregularidades detectadas na escrituração do contribuinte é muito grande, 10 (dez) ao total, e implica na desclassificação contábil, impedindo o lançamento pelo regime do lucro real.

A Embargante se diz surpresa com o procedimento do Fisco, criticando-o por não conceder prazo para que pudesse sanar as diversas infrações praticadas ao longo do ano-calendário de 2000.

Alega que faltou razoabilidade na ação fiscal, que efetuou investigações minuciosas na contabilidade, solicitando esclarecimentos, sem alertar o contribuinte para a possibilidade de desclassificação e conseqüentemente, do arbitramento dos lucros.

Penso que a razoabilidade exige a harmonização da regra geral com o caso concreto.

Entendo não restar dúvidas de que a hipótese dos autos demanda o arbitramento dos lucros e se enquadra na regra geral.

Para a excepcionalização da norma do arbitramento, com abertura de prazo para apuração do lucro real, existem diversos casos que a mim se afiguram razoáveis tais como: extravio ou danificação da escrita contábil, falta de encadernamento e/ou de registro no órgão competente, desenquadramento da opção pelo lucro presumido, desenquadramento da opção pelo SIMPLES, equiparação de pessoa física à pessoa jurídica para fins de tributação e falta de escrituração do livro LALUR.

Não é só a atitude do contribuinte que deve ser levada em consideração.

Casos há em que o procedimento do Fisco é precipitado, com ações fiscais superficiais, realizadas em prazos exíguos, por pressão da administração tributária ou por despreparo do auditor fiscal responsável, violando os princípios basilares do contraditório e da ampla defesa e inquinando de nulidade o ato do lançamento de ofício.

Todavia não é este o caso dos autos.

A ação fiscal foi criteriosa, durou **208 dias** (de 09/09/2003 a 06/04/2004), teve a lavratura de **14 (quatorze) termos de intimação**, apurou **10 (dez) tipos de infração** e elaborou ou coletou **1.368 fls. de documentos**.

Verifico que os fatos tipificados como infração estão claramente descritos, convenientemente enquadrados e fartamente ilustrados.

Penso que, a prevalecer o entendimento da Embargante, teria o Fisco por obrigação conceder prazo necessário para o refazimento da escrita contábil por parte do contribuinte, qualquer que fosse o caso, o que caracterizaria terrível absurdo.

Nunca é demais ressaltar que arbitramento não significa arbítrio, mas apenas uma das formas de apuração do lucro, uma figura de presunção legal, para os casos em que inviável a apuração do lucro real.

Isto posto, manifesto-me por acolher os embargos para esclarecer as omissões neste tópico, sem, contudo, modificar o resultado do julgamento.

3) Cancelamento pela não verificação dos exercícios seguintes:

Embargos:

" o cancelamento do presente auto de infração posto que não houve a verificação dos exercícios seguintes, uma vez que parte das receitas tributadas no A.I. já foram tributadas nos anos posteriores, sendo que esta determinação encontra-se no Parecer Normativo nº 2, de 28/08/96, o que torna o lançamento ilíquido: "

Recurso (fls. 1.695/1.701):



“A fiscalização apurou o resultado do ano-calendário de 2000 com base no lucro arbitrado, contudo parte das receitas ditas como “omitidas” foram tributadas também em exercícios posteriores. Assim o procedimento fiscalizatório deveria deduzir as receitas que já foram objeto de tributação nos anos seguintes. Ressalte-se que tais fatos foram abordados nas correspondências à SRF, bem como constaram no “Termo de Encerramento de Ação Fiscal”, sendo desconsiderados pelos fiscais no auto de infração.

Apesar de amplamente divulgado nas respostas às intimações, foram acostadas na impugnação fiscal cópias das notas fiscais por amostragem, bem como cópia do livro de Registro de Saídas, no qual consta o registro daquelas (doc. 2 da impugnação). OBS. deste relator: fls. 1.497/1.516.

Exemplificativamente vejam-se as notas 266444 e 266445, que foram consideradas pela fiscalização como receita omitida de 2000, mas também foram tributadas no exercício de 2003. Ora, é claro que está ocorrendo um bis in idem e tal fato não pode prosperar. OBS.: fls. 1.504/6.

Análise:

A então impugnante acostou cópias de 10 (dez) notas fiscais, bem como cópias das fls. do livro de Registro de Saídas correspondentes.

A este respeito pronunciou-se o acórdão de primeiro grau (fls. 1.654):

“(D) Das receitas omitidas

Como relatoriado, a impugnante alega que das receitas tidas como omitidas, a Fiscalização deveria ter deduzido aquelas já levadas à tributação em exercícios posteriores ao ano de 2000, o que poderia ter causado apenas uma postergação de imposto, não sendo observado o disposto no Parecer Normativo 2/96.

A constatação pelos autuantes das receitas omitidas, itens 001 e 002 do Auto de Infração, encontra-se à fl.1405 (Termo Fiscal) e a Impugnante limita-se a trazer cópias das notas fiscais sem se ater aos motivos elencados pela Fiscalização na consideração das mesmas como de vendas não contabilizadas. Vejamos aqueles casos em que a contribuinte explicitamente menciona em sua impugnação.

A contribuinte alega que a nota fiscal de venda, de numeração 266444 e 266445, apurada pela Fiscalização, foi tributada em 2003 e, para comprovar traz cópia da mesma e do livro registro de Saída, documentos, aliás, já apresentados durante a ação fiscal, não acatados pela Fiscalização e, no meu entendimento, acertadamente.

Observe-se que o destinatário da venda – Associação dos lojistas do Pórtico Comercial de Criciúma – foi intimado a se pronunciar (fl.959), ocasião em que esclareceu que firmou contrato com a contribuinte, em agosto de 2000, anexando cópia do respectivo contrato, cujo pagamento fora acordado da seguinte forma: Preço: R\$ 88.255,32, sendo R\$ 60.255,32, no ato (contrato assinado em 24 de agosto de

2000) e o restante em sete parcelas de R\$ 4.000,00, vencendo-se a primeira em 10/09/2000.

Dúvidas não há, portanto, quanto ao ano de ocorrência da receita, tendo, inclusive, a contribuinte impugnante recebido os valores conforme pactuados no contrato, de acordo com os recibos acostados às fls. 963 a 965 (partes referentes ao ano de 2000). Todo este relato está descrito no Termo Fiscal (fl. 1404) onde a Fiscalização também esclareceu que tal nota fiscal estava registrada como saída, da unidade de Forquilhas, no valor de R\$ 1,20 (fl. 1110) em 30/06/2003. Além disso, a nota fiscal em questão (266444) foi incluída na unidade de Maracajá em 11/03/2004, entre as notas de nº 267762 e 267763 (fl. 1150), conforme Termo Fiscal, fl. 1394. Ainda, "a fiscalizada tentou efetuar o acerto de adiantamento, registrando a crédito das duplicatas a receber das empresas Concreton e Cesbe, no valor de R\$ 10.924,72 e R\$ 77.330,60, respectivamente, totalizando baixa de R\$ 88.255,32 (fl. 952). Portanto, em 30/06/2003, data da emissão da nota fiscal apresentada, não havia saldo na conta da Associação." (Termo Fiscal, fl. 1394).

Não há como aceitar, portanto, que a nota fiscal apresentada na ação fiscal (fl. 958) e o registro no livro de saídas (fl. 1150) ora trazidos novamente na impugnação (fl. 1504/1505) tenha ocorrido, de fato, em 2003. De forma que é totalmente inaplicável a alegação da contribuinte de que teria havido uma postergação de imposto, uma vez que a tributação foi correta e no período em que ocorreu a receita (ano de 2000), até mesmo porque não há prova do que a contribuinte alega: de que a realização final da obra teria se dado em 2003."

O acórdão de primeira instância focou sua análise no caso da nota fiscal 264444, que, em realidade, não difere muito do caso da nota 264445, assim abordado no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 1.402):

" CONDOMÍNIO LAGOA DOURADA

Conforme Aviso de Lançamento do Banco BIC, a fiscalizada recebeu, através de duplicata, em 15/09/2000, o valor de R\$680.483,06 pelos serviços prestados (fls. 619/666).

A nota fiscal nº 1.716, no valor de R\$622.893,15, emitida em 25/05/2003 (fl. 589), não pode ser aceita como a data da conclusão da obra. De acordo com o contrato aditivo, de 19/04/1999 (fls. 589/591), Cláusula Quarta, § 1º, naquela data, os serviços constantes das planilhas nº 01 e 02, no valor de R\$349.366,66, já haviam sido executados. A Cláusula Sexta define o prazo para execução do montante constante da planilha 03, em 12 (doze) meses, a partir da data do contrato. Ademais, cópia da petição judicial datada de 27/12/2001 (fls. 622/624), o Condomínio Lagoa Dourada já confirmava a conclusão de todas as obras. Tributa-se, portanto, o valor total pelo Condomínio, no montante de R\$680.483,06, no ano calendário de 2000."

Em suma restou comprovada a omissão de receitas nos seguintes valores:

- Abr/2000: R\$ 88.255,32 – Assoc. Lojistas do Pórtico Comercial de Criciúma;

- Dez/2000: R\$ 680.483,06 – Condomínio Lagoa Dourada.

Da análise dos elementos constantes dos autos verifico que o contribuinte não conseguiu estabelecer uma relação direta e inequívoca entre os valores tributados como receita omitida em 2000 e os valores que teriam sido escriturados em 2003.

Faz apenas ilações sem apresentar documentos que permitam constatar a postergação no registro de receitas, ainda mais para um período de 3 (três) anos de defasagem.

Prossegue a então recorrente:

“Outra situação diz respeito às receitas da ‘VENDECASA’, na alínea ‘e’, do item ‘5.3’ do ‘Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal’. Os agentes que realizaram o lançamento indicam que os serviços previstos nos contratos ‘foram concluídos no ano calendário de 2000, deve, portanto, ser incluído na receita daquele ano para apuração do imposto’.

Entretanto, diferente do que presumiu a fiscalização, as obras foram concluídas até 25 de novembro de 2002, conforme comprova a correspondência da Vendecasa para a Prefeitura Municipal de Palhoça e a Certidão da mesma prefeitura (doc. 03 da impugnação). OBS.: fls. 1.517/9.

Análise:

O voto do acórdão recorrido é taxativo a este respeito (fls. 1.655):

“Em diligências junto a empresa Vendecasa Empreendimentos Imobiliários Ltda. (fl.768) foram obtidos cópias do Razão, onde tal empresa apropriou em despesas, no ano de 2000 (fl.773), os pagamentos que fez à fiscalizada por conta de contratos firmados entre ambas (fls.774/777 e fls.785/789).

Isto por si só não seria suficiente para concluirmos que a realização da obra pactuada efetivou-se realmente durante o ano de 2000. Ocorre que, este fato, aliado a outros fatos relevantes, permite concluir pela realização da obra no ano de 2000.

Primeiramente, os contratos pactuados sinalizam que o prazo para execução das obras dar-se-á durante o ano de 2000 (v. fl.775 e fl.787), não tendo a parte manifestado-se de forma diversa ao que consta nos contratos. Depois, o que é mais sério, a nota fiscal trazida pela fiscalizada, na ação fiscal e na impugnação (fl.1516), de nº 1656, da ordem de R\$ 275.920,23 (fl.765) datada de 14/08/2003 encontra-se totalmente fora de seqüência do talonário/bloco respectivo (v.fls.1515). Nos dizeres da Fiscalização (fl.1391, Termo Fiscal): “No entanto, a nota fiscal nº 1656, datada de 14/08/2003 (fl.765), pertence ao bloco de nº 9, cujas demais notas foram emitidas no ano calendário de 2002, conforme cópia das notas de nº 1654, 1655 e 1657 (fls.762/764), emitidas em 20/09/2002, 31/12/2002 e 02/10/2002, respectivamente.”

Com relação a nota fiscal de nº 1752, de R\$ 387.648,93 (fl.766) tida como emitida em 10/12/2003, informam os autuantes (fl.1391) que tal nota “...é o último documento emitido no ano calendário de 2003.”



Tais fatos ficaram sem respostas.

Traz a contribuinte correspondência trocada entre a empresa Vendecasa Empreendimentos Imobiliários Ltda. e a Prefeitura Municipal de Palhoça, no sentido de mostrar que "...as obras não foram concluídas até 25 de novembro de 2002..."

Na correspondência enviada pela empresa (Vendecasa) ali se está informando que faltam alguns trechos/lotes para serem concluídos, acrescentando (fl.1518) que:

"Para seu conhecimento, informamos que já contratamos os serviços de infra-estrutura para conclusão das ruas em apreço."

Tal correspondência prova que foram contratados serviços para finalização daquelas ruas, não significando, obviamente, que a fiscalizada ainda não tinha concluído sua participação na obra em questão, como quer fazer crer."

Análise:

O voto do acórdão recorrido é minucioso e demonstra que a participação do contribuinte nas obras já havia sido concluída e as receitas inteiramente auferidas no ano de 2000.

Uma vez mais o contribuinte faz alegações sem qualquer fundamento fático, sem conseguir correlacionar os valores tributados como receita omitida em 2000 e os valores que teriam sido escriturados em 2003.

Apresenta, inclusive um comprovante emitido após o início da ação fiscal.

Em suma, não comprova o alegado.

Continua o contribuinte em seu recurso:

(...)

Ou seja, a autoridade notificante, ao proceder a apuração das receitas no ano- calendário de 2000, desconsiderando as afirmações do Contribuinte de que as receitas foram levadas à tributação em exercícios seguintes, deveria continuar a levantar a diferença, contrapondo-a em cada período-base subsequente, afim de verificar se a receita não fora tributada ao longo dos anos seguintes. Somente agindo desta forma é que o agente fiscal poderá afirmar, ao final, se subsistiu uma diferença efetivamente não recolhida de imposto. (fls. 1.697).

A então recorrente enunciou os §§ 4º e 6º do artigo 6º do D.L. nº 1.598/77 e trechos do P.N. COSIT nº 02/96, que tratam da figura da postergação de imposto. (fls. 1.697/9).

Também citou ementas de acórdãos deste Conselho em reforço a seus argumentos (101-92802, 107-05988, 107-06025 e 105-12212), às fls. 1.699/1.700, cuja leitura procedo nesta sessão.



Encerrou suas alegações, neste tópico, afirmando às fls. 1.701:

“Desta forma, não pode prosperar o lançamento fiscal contendo nulidade em decorrência da possibilidade de tributação da mesma base de cálculo em duplicidade, uma vez que não houve observância do Parecer Normativo nº 02/96 e do artigo 273 do RIR/99.”

Análise:

Os argumentos de defesa do contribuinte são *sui generis* na medida em que sugerem que o Fisco deveria ter procurado eventuais diferenças em períodos posteriores, que justificassem as omissões detectadas no período sob ação fiscal (2000).

Se esquece a atual Embargante que, ao Fisco, compete verificar o cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte no período alvo de fiscalização e não realizar auditoria em toda a escrita da empresa.

Claro está que determinadas infrações de efeito continuado devem ser objeto de verificação para todos os períodos passíveis de verificação.

Todavia, como regra geral é o fiscalizado quem deve, ao ser intimado, comprovar que a infração detectada em determinado período já havia sido regularizada em período posterior.

De se ressaltar que o contribuinte fala em postergação no ano calendário de 2003, sem ao menos comprovar que apurou lucro real positivo, e, por conseguinte, imposto devido.

Isto posto, manifesto-me por acolher os embargos para esclarecer as omissões neste tópico, sem, contudo, modificar o resultado do julgamento.

4) Realização de diligência objetivando valores lançados e já tributados:

Embargos:

“alternativamente, a realização de diligência para que se apure todos os montantes que foram objeto de bitributação”;

Recurso (fls. 1.706 e 1.709):

“Conforme exposto durante o presente recurso, existem vários defeitos no auto de infração que impedem a certeza e liquidez do crédito, dentre eles pode-se citar (i) a bitributação de receitas já oferecidas em exercícios posteriores, (...)”

“Assim, em virtude da documentação acostada e das razões de direito expostas vem requerer a realização de diligência nos moldes dos artigos 16, IV e 18 do Decreto nº 70.235/72 para que sejam respondidas as seguintes questões:

1-) as receitas tidas como “omitidas” foram levadas a tributação nos exercícios posteriores ao objeto da fiscalização (2000)? (...)”



Análise:

A proposta é claramente procrastinatória, pelo que manifesto-me por a rejeitar, sanando a omissão do acórdão embargado que não se pronunciou a respeito.

5) Comprovação documental:

Embargos:

"alternativamente, requer o afastamento da tributação dos fatos geradores comprovados pelos documentos acostados;"

Recurso:

Não fazia alusão específica a tal pleito.

Análise:

Todos os documentos acostados foram objeto de análise no acórdão de primeiro grau e sobre os mesmos não resta qualquer dúvida, conforme respondido nos itens anteriores.

Deixo de conhecer dos embargos, nesta parte, por não explicitar claramente seu pedido.

6) Confronto de receitas e apuração do saldo postergado:

Embargos:

"alternativamente, o confronto das receitas tributadas no auto de infração com as dos exercícios seguintes e que o saldo seja considerado como receita postergada;"

Recurso (fls. 1.718):

"alternativamente ao pedido anterior, requer o confronto das receitas tributadas no auto de infração com as dos exercícios seguintes e que o saldo seja considerado como receita postergada;"

Análise:

Também aqui o pleito é claramente procrastinatório, pelo que manifesto-me por rejeitá-lo, sanando a omissão do acórdão embargado que não se pronunciou a respeito.

7) Ajustes nos lançamentos conexos:

Embargos:

"que os lançamentos de CSL, Pis e Cofins sejam ajustados com base nos argumentos e documentos trazidos;"

Recurso (fls. 1.719):

"que os lançamentos de CSL, Pis e Cofins sejam ajustados com base nos argumentos e documentos trazidos na presente impugnação;"

Análise:

Como não houve alteração quanto ao lançamento principal (IRPJ), o mesmo se estende aos conexos por uma relação direta de causa e efeito.

8) Devolução do prazo para recurso especial:

Embargos:

“alternativamente, a devolução do prazo para recurso especial nos termos do parágrafo 5º do art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.”

Análise:

O contribuinte tem direito ao recurso especial, bem assim a recorrer a todas as instâncias do Poder Judiciário.

Da análise do exposto, manifesto-me por ACOLHER, em PARTE, os Embargos, para, na parte conhecida SANAR as omissões suscitadas, sem, contudo, modificar o resultado do julgamento.

Sala das Sessões-DF, em 13 de agosto de 2008.



JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA