



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 13884.002121/00-86

Recurso nº : 129.363

Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1996 a 1998

Recorrente : NELES CONTROLS DO BRASIL LTDA. (SUCEDIDA POR METSO AUTOMATION DO BRASIL LTDA.).

Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP

Sessão de : 16 DE OUTUBRO 2002

Acórdão nº : 107-06.822

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A mera alegação de que a autoridade fiscal não lhe teria assegurado o direito de provar a regularidade de sua escrituração, deixando de examiná-la com a devida profundidade, sem que fique evidenciado nos autos ser a mesma procedente, não pode ser admitida como suficiente para considerar o lançamento de ofício eivado de nulidade.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO – DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL. A autoridade tributária arbitrar o lucro da pessoa jurídica, que servirá de base de cálculo do imposto, quando o contribuinte, tributado com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e/ou quando sua escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA. Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa e vinculada, fazendo incidir sobre o mesmo a multa de ofício prevista na legislação.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário.

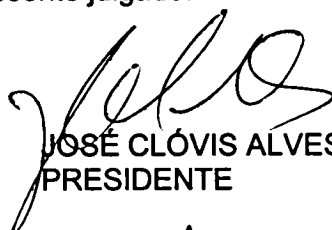
JUROS DE MORA. TAXA SELIC - INCIDÊNCIA. Aplica-se ao crédito tributário as disposições do Código Tributário Nacional - CTN sobre juros de mora, por se tratar de obrigação de direito público. A Taxa SELIC é devida por força da Lei n.º 9.065/95, art. 13, em consonância com o art. 161, §1º do CTN, que admite taxa diversa de 1% ao mês, se assim dispuser a lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA – CSLL/IRRF. A decisão proferida no processo matriz aplica-se aos processos decorrentes, em face da identidade e da estreita relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NELES CONTROLS DO BRASIL LTDA. (SUCEDIDA POR METSO AUTOMATION DO BRASIL LTDA.).

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

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


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANEAL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUES.

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

Recurso nº : 129.363
Recorrente : NELES CONTROLS DO BRASIL LTDA. (SUCEDIDA POR METSO
AUTOMATION DO BRASIL LTDA.)

RELATÓRIO

NELES CONTROLS DO BRASIL LTDA. (SUCEDIDA POR METSO AUTOMATION DO BRASIL LTDA.), pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 5.204/5.241, contra decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Campinas - SP (fls. 5.187/5.199), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração de fls. 226/263, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997.

O lançamento de ofício foi efetuado com base no arbitramento do lucro, por entender a fiscalização que a autuada, optante pela tributação com base no lucro real, não dispôs de escrituração contábil de conformidade com a legislação de regência. Foi lançada multa de ofício à razão de 75%, com fulcro no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

A ação fiscal teve início em 12/08/99, mediante a lavratura do “Termo de Início de Fiscalização” de fls. 02, solicitando a documentação que discrimina.

Em 02/12/99 (fls. 80) foram solicitados esclarecimentos sobre a ocorrência, no livro Razão, de saldo credor em conta do ativo (CLIENTES), bem como de saldo devedor em conta do passivo (FORNECEDORES), sendo concedido o prazo de cinco dias para o seu atendimento.

Em 28/12/99 foi expedido o “Termo de Intimação Fiscal” de fls. 81/87, em que novamente são solicitados esclarecimentos, no prazo de vinte dias, sobre o fato de diversas contas do ativo apresentarem saldo credor (p.ex. “EMPRESTIMOS A

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

FUNCIONÁRIOS" e "ADIANTAMENTOS A TERCEIROS"), ao tempo em que solicita seja esclarecida a ocorrência de saldos devedores em contas do passivo.

Solicita, ainda, justificativa sobre divergências verificadas entre os valores constantes do livro Razão e os consignados na DIRPJ, nos balanços encerrados em 31/12/95 e 31/12/97, cujos valores são indicados no referido "Termo de Intimação Fiscal", finalizando por requerer a apresentação do Livro de Inventário "*Que deu suporte aos ajustes do seu estoque*" (fls. 86).

Em 14/02/2000 foi lavrado o "Termo de Intimação Fiscal" de fls. 150, em que também são solicitados, no prazo de dez dias, esclarecimentos sobre saldo credor em conta do ativo e saldo devedor em contas do passivo, bem como justificativa sobre divergências verificadas entre valores constantes do Razão e os consignados na DIRPJ do período encerrado em 31/12/96.

Em 18/02/2000, com prazo de cinco dias para o atendimento, novas justificativas são solicitadas com relação a divergências de valores entre o Razão e a DIRPJ dos períodos-base encerrados em 31/12/95 e 31/12/97 (fls. 152).

Às fls. 153/155, consta nova intimação sobre esclarecimentos acerca de divergências de valores entre o Razão e a DIRPJ dos balanços encerrados em 31/12/95 e 31/12/97, assim como sobre diferenças apuradas em saldos de encerramento de um exercício e abertura do exercício seguinte, nas contas de estoque, conforme demonstrativo, bem como nas contas referentes a "IMPOSTOS A RECUPERAR" (IPI E ICMS) constantes do Razão nos anos de 1996 e 1997 em confronto com a DIRPJ.

Às fls. 156/157, juntou-se cópia do "Termo de Constatação e Verificação Fiscal" lavrado em 01/12/99, dando conta do indeferimento de pedidos de ressarcimento do IPI, com base na Lei nº 9.493/97, art. 1º, § 1º, em face da inexistência do livro "Registro da Produção e do Estoque – Modelo 3".



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

Em 11/04/2000 foi lavrado o "Termo de Constatação" de fls. 203, em que a autoridade fiscal registra o não atendimento às *"intimações anteriormente expedidas, deixando assim de prestar os esclarecimentos necessários que pudessem justificar as irregularidades detectadas em sua contabilidade, razão pela qual terá seu lucro arbitrado nos exercícios fiscalizados"*.

Às fls. 205 consta relatório minudente do trabalho fiscal, do qual consta que:

"Expirado o prazo e, para que o contribuinte, mesmo não tendo atendido o Termo de Intimação Fiscal acima, não alegasse, futuramente, cerceamento do direito de defesa, foi expedido o Termo de Intimação Fiscal datado de 09/03/2000 (cópia anexa), no qual, mais uma vez, reiteramos o atendimento dos Termos de Intimação Fiscal anteriores e alertamos o contribuinte de que o não atendimento das solicitações acarretaria a desclassificação de sua escrita contábil o arbitramento de seu lucro, nos exercícios fiscalizados."

No "Termo de Intimação Fiscal" de fls. 208, a fiscalização solicita os seguintes elementos e informações:

1. cópia dos comprovantes de recolhimentos efetuados a título de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS;
2. alor da receita bruta mensal dos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997.

Em 07/07/2000 foi dada ciência dos Autos de Infração (fls. 240), lavrados com base no lucro arbitrado, em que foi considerado o percentual de 15%, previsto no art. 48 da Lei nº 8.981/95, c/c o artigo 3 - V da Lei nº 9.249/95, para o ano-calendário de 1995, sendo que para os anos de 1996 e 1997 o percentual foi de 9,6%, com base nos artigos 15, § 1º e 16 da Lei nº 9.249/95, c/c o art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 11/96, incidentes sobre a receita bruta conhecida.

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

No cálculo do IRPJ e reflexos devidos de ofício foram excluídos os valores devidos na DIRPJ, informados pela contribuinte às fls. 212/214.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 267/314, requerendo, como preliminar, a nulidade do feito fiscal e, no mérito, sua improcedência, cujos argumentos impugnativos foram refutados pelo órgão de julgamento de primeira instância, de cuja decisão extraio os seguintes excertos:

"Das Preliminares

10. *Antes da lavratura do auto de infração, a contribuinte foi expressamente intimada e reintimada a apresentar seus livros contábeis e fiscais, bem como a justificar as irregularidades apontadas pela fiscalização em sua escrituração (fls. 03, 79/87 e 150/155). Pode-se constatar que referidas intimações, além de não conterem qualquer arbitrariedade, observaram os requisitos essenciais para que produzisse seus efeitos: termo escrito, praticado por servidor competente e do qual a contribuinte tomou ciência. Entretanto, a contribuinte não apresentou a documentação solicitada no prazo estipulado para o cumprimento daquelas intimações.*

11. *De fato, saliente-se que o prazo inicial dado pelo autuante naquelas intimações, as quais foram expedidas no período compreendido entre 02/12/1999 (fl. 80) e 09/03/2000 (fl. 155), foi tacitamente dilatado até a lavratura do "Termo de Constatação" de 11/04/2000 (fl. 203), sem que qualquer providência fosse tomada pela interessada, visando ao atendimento das solicitações, conforme os seguintes termos:*

'Em procedimento de fiscalização no contribuinte acima identificado e, constatei que a empresa retro qualificada deixou de atender as intimações anteriormente expedidas, deixando, assim, de prestar os esclarecimentos necessários que pudessem justificar as irregularidades detectadas em sua contabilidade, razão pela qual terá seu lucro arbitrado nos exercícios fiscalizados.'

12. *Dessa forma, tendo transcorrido um prazo suficiente entre a ciência da primeira intimação expedida para a contribuinte justificar irregularidades encontradas em sua contabilidade, em 02 de dezembro de 1999, e a ciência da lavratura do presente auto de infração, em 07 de julho de 2000, sem que a contribuinte apresentasse os documentos e esclarecimentos solicitados pela fiscalização, estão plenamente tipificados a inércia e o descaso da autuada diante das solicitações feitas a ela.*

15. *Ainda em sede de preliminar, a impugnante argumentou que a fiscalização não exauriu os meios investigatórios necessários para fins de aferição do lucro tributável. No entanto, há de se ressaltar a inverdade de tal alegação, eis que a fiscalização, como já exposto, reiteradamente intimou a contribuinte a apresentar seus livros*

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

contábeis e fiscais, assim como para que ela justificasse as irregularidades detectadas em sua escrituração, sem que as solicitações fossem atendidas.

Do Mérito

20. A fiscalização, para fundamentar a autuação, se refere à existência no livro Razão de saldo credor em contas do ativo, saldo devedor em contas do passivo, bem assim diferenças de estoque detectadas entre o livro Razão e a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) da contribuinte. Saliente-se que referidas discrepâncias são indicativos de problemas na contabilidade da contribuinte, que exigiram o exame minucioso pelo Fisco no sentido de verificar a exatidão daqueles lançamentos contábeis. Em vista disto, a autoridade fiscal reiteradamente intimou a contribuinte a justificar aquelas irregularidades, sem que as solicitações fossem atendidas, como já explicitado. Ora, na medida em que os documentos necessários a fundamentar os devidos esclarecimentos ao Fisco são todos de propriedade da contribuinte, poderia ela ter verificado o correto valor daquelas contas mediante o confronto com os registros contábeis efetuados no livro Diário e os documentos que lhe deram origem. Assim, a constatação de divergências levou a conclusão de que a escrituração mantida pelo contribuinte, em seu conjunto, estaria destituída de crédito para retratar a realidade das operações mercantis e dos resultados da atividade da empresa.

21. Por outro lado, cabe esclarecer que a questão fundamental, objeto da presente lide, não se atém estritamente às irregularidades detectadas naquelas contas de contabilidade da contribuinte. Também não versa propriamente sobre os aspectos formais relacionados com seus livros comerciais, como, por exemplo, falta dos termos de abertura e fechamento, de autenticação do órgão competente ou mesmo falta de numeração seqüencial de suas folhas.

22. Na verdade, o importante foi a utilização, e suas conseqüências, de um sistema de processamento eletrônico de dados tecnicamente falho na geração de escrituração contábil, fato este reconhecido pela própria contribuinte (fl. 274).

25. É imperioso destacar, contudo, que o arbitramento dos lucros *não é* um procedimento administrativo condicionado e, portanto, modificável em função de posterior apresentação de regular escrituração comercial e fiscal. Na verdade, é farta a jurisprudência administrativa nesse sentido: (...).

26. O fundamento da opção fiscal pelo arbitramento, frise-se, decorreu da imprestabilidade da escrituração mantida pela contribuinte para determinação do lucro real. Nesse sentido, a apresentação extemporânea de seus livros, ainda que escriturados na forma exigida pela legislação, não teria o condão de afastar a imputação fiscal.

38 Por fim, alega a impugnante que fiscalização não deduziu do imposto apurado na forma de arbitramento do lucro os impostos pagos por ela sobre as receitas que integraram a base de cálculo. Porém, razão não assiste à contribuinte.

39. Do confronto entre os demonstrativos de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 226/236, e da Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 244/255, com os valores apurados nas declarações de rendimentos da pessoa jurídica (fls. 10/12, 26/33 e 51/64), verifica-se que a fiscalização considerou o valor declarado pela contribuinte



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

na determinação do imposto exigível sob a forma de arbitramento. Ressalte-se, por oportuno, que é inadmissível a compensação de prejuízos fiscais com lucro arbitrado. Nesse sentido é farta a jurisprudência administrativa, a teor do seguinte acórdão:

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Inadmissível a compensação de prejuízos oriundos de exercício em que prevaleceu a tributação com base no lucro arbitrado.” (Ac. 103-04357, de 1982)

Rejeita os argumentos referentes à multa de ofício de 75% e dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC.

Cientificada dessa decisão em 16 de janeiro de 2002, no dia 08 seguinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 5.204/5.241), com os seguintes argumentos, em síntese:

1. Levanta preliminares de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização não lhe teria assegurado o direito de, na fase anterior à lavratura do Auto de Infração, provar a regularidade de sua escrita contábil/fiscal, ao deixar de examiná-la com a devida profundidade, contrariando o direito ao contraditório e à ampla defesa insculpido no inciso LV do art. 5º da CF/88, bem como pelo fato de os atos do agente fiscal terem sido praticados com arbitrariedade.
2. Assevera que os pedidos foram todos atendidos nos prazos que lhes foram possíveis atender, em face do grande volume de documentos e informações solicitadas, sendo que, por último, o agente do fisco, descumprindo prorrogação do prazo, concedida verbalmente, não aceitou a apresentação dos documentos faltantes, concernentes ao livro Razão já devidamente retificados, optando pela desclassificação inteira da escrita, arbitrando seu lucro e impondo a pesada multa de ofício de 75%.
3. Aduz que fiscalização desenvolveu-se com a prática de “exageros, arbitrariedades e intolerâncias” (fls. 5.209), desconhecendo os princípios da razoabilidade e da imparcialidade que são inerentes a toda ação fiscal, inibindo e cerceando seu direito de defesa.



Processo nº : 13884.002121/00-86

Acórdão nº : 107-06.822

4. A sua documentação e a escrita encontram-se na mais perfeita ordem, não tendo sido aceita pelo fisco, *"talvez por capricho de sua parte"* (fls. 5.210), pelo descumprimento de prazos extremamente exíguos, impostos pela fiscalização.

5. Não procede a referência ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72 como motivos exclusivos que levam à nulidade do feito, pois o cerceamento do direito de defesa e a má-fé do ente tributante, embora não explicitados no citado dispositivo, encontram-se presentes em todo o nosso ordenamento jurídico, devendo qualquer ato que ofenda um desses princípios ser anulado de pronto.

6. Que teria havido a deliberada intenção do fisco em prejudicar a empresa *"pois se realmente estivesse empenhado na busca da verdade, o Sr. Agente Fiscal teria constatado a regularidade dos documentos fiscais da ora recorrente como constatou o Sr Perito do laudo pericial contábil que seguiu a Defesa."*

7. Que teriam sido cumpridas as exigências contidas inclusive no Termo de Intimação de 09/03/2000, em que são indicadas divergências de valores no livro Razão, comparativamente com os balanços encerrados em 31/12/95 e 31/12/97, bem como pequenas divergências nas contas de estoque, quando do fechamento e início de cada período-base, constituindo-se em erro meramente formal que teria sido sanado se o fiscal autuante tivesse mantido a dilação do prazo, concedida verbalmente, para 30 dias, não sendo esse motivo suficiente à desclassificação da escrita e conseqüente arbitramento do lucro.

8. Considerou arbitrária a atitude da fiscalização, pois as dúvidas então existentes poderiam ter sido sanadas com base no livro Diário, já que os registros do Razão são os mesmos do Diário, além de o prazo de 5 dias, para retificar escrituração dos 3 anos fiscalizados, ser absolutamente insuficiente, dada a complexidade dos trabalhos, transcrevendo trecho extraído do livro "Curso de Direito Administrativo" de autoria de Celso Ribeiro Bastos, bem como de artigo escrito pelo tributarista Geraldo Ataliba sobre o princípio da autotutela da Administração.

9. O arbitramento do lucro constitui-se em forma extremamente gravosa de tributar, somente devendo ser adotada nos casos em que se *"verifiquem, por exemplo, a*

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

ausência de livros, a negativa de colaboração por parte do contribuinte e demais fatores que efetivamente impliquem na ausência de idoneidade da contabilidade e, por conseguinte, na imprestabilidade da mesma.” (fls. 5.214)

10.Reclama da inobservância do princípio da proporcionalidade que é inerente ao procedimento administrativo fiscal, fazendo transcrição de trecho de Parecer sobre a matéria, publicado em revista especializada (fls. 5.214).

11.Que todas as intimações foram atendidas, entregando os documentos solicitados diretamente na Receita Federal ou na residência do autuante, conforme se pode constatar das cartas de encaminhamento de documentos anexadas à defesa.

12.No mérito, assevera que não procede o argumento fiscal que levou à desclassificação de toda a escrita, pois os erros detectados no programa de computação não teria contaminado todos os outros elementos da contabilidade, permanecendo íntegros e verdadeiros os controles manuais de que dispõe, os quais não foram utilizados pelo autuante, conforme faz prova o laudo pericial que anexou à impugnação, constante de 16 volumes, elaborado por perito judicial contábil de reconhecida competência e credibilidade *“e que sequer foi comentado na r. decisão de primeira instância”* (fls. 5.217)

13.No referido laudo teria ficado demonstrada a regularidade de sua escrituração, bem como a insuficiência do prazo de 5 dias estipulados nas intimações de 13/02/00 e 09/03/00 para o atendimento de tudo o que foi solicitado *“para que o departamento de contabilidade da empresa desse cumprimento ao que foi solicitado, pelo fato, principalmente de que os arquivos eletrônicos continham defeitos não possíveis de solução imediata.”* (fls. 5.218)

14.Na autuação, demonstrando a *“arbitrariedade”* do fiscal, deixou de ser deduzida/descontada *“do montante arbitrado os valores do IRPJ/IRRF/CSL que foram recolhidos pela Requerente, como manda a lei.”* (fls. 5.218)

15.Ainda de acordo com o laudo, teria ficado claro o extremo rigor do autuante na lavratura do Termo de Constatação de 11/04/00, ao afirmar não terem sido atendidas as intimações anteriormente expedidas, e que a documentação contábil estaria em



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

perfeita ordem e em consonância com as DIRPJ, entregues no prazo, não tendo, assim, a fiscalização, agido com *“razoabilidade e imparcialidade”*. (fls. 5.218)

16. Faz longa referência aos demais itens abordados no sobredito laudo pericial, reportando-se aos comprovantes de recolhimento dos impostos federais declarados e recolhidos no período fiscalizado, constantes do anexo XIV, bem como à comprovada escrituração das entradas e saídas das mercadorias nos livros Razão e Diário, e nos livros fiscais.

17. Citando quesitos constantes do laudo pericial, afirma que:

Quesito nº 4: *“Confirma-se o alegado com os documentos do anexo XI. Ou seja, o mero erro formal detectado pela fiscalização não legitimou a drástica atitude da fiscalização (do arbitramento em tela)”* (fls. 5.219)

Quesito nº 5: *“Constata-se que os balancetes mensais e balanços encerrados em 1995, 1996 e 1997 têm perfeita consonância com as declarações do IRPJ da requerente. Provando-se o alegado, junta-se nos Anexos VIII, IX e X os respectivos documentos probatórios”* (fls. 5.219)

Segue na citação das conclusões constantes do laudo, referidas nos quesitos respectivos, os quais leio em plenário (Quesitos nºs. 6 a 11 – fls. 5.219 a 5.221)

18. Transcreve o art. 47 da Lei nº 8.981/95, com todos os seus incisos e alíneas, para afirmar que tendo a desclassificação da escrita sido efetuada com base no inciso II, significaria dizer que os demais dispositivos da lei foram observados pela recorrente.

19. Como sendo uma medida extrema, o arbitramento pressupõe a observância de dois princípios básicos: “o princípio inquisitório e o princípio da verdade material”, fazendo citação doutrinária a respeito (fls. 5.222), reafirmando que não se empenhara a fiscalização na busca da verdade material ao não efetuar as verificações nos demais elementos colocados à sua disposição, como, por ex., o livro Diário, abandonando o *“dever de investigação”* e preferindo desclassificar a escrita diante de *“erros meramente formais”* apontados no livro Razão, adotando um procedimento contrário à doutrina e à jurisprudência dos nossos Tribunais, transcrevendo ementa do Acórdão nº

 107-1.438, de 16/08/94.

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

20. Tomando como parâmetro Parecer da lavra do tributarista Alberto Xavier, os pressupostos necessários à desclassificação da escrita seriam três: *"a) inexistência de escrituração; b) recusa de apresentação de escrituração; c) imprestabilidade da escrituração."* (fls. 5.225). Entende que nenhum desses três pressupostos aplicam-se ao caso sob análise, pelos motivos que extensamente coloca (fls. 5.225 e 5.226), aduzindo que o próprio fiscal autuante não conseguira demonstrar a total imprestabilidade da escrita, consoante se depreende dos termos em que se deu o encerramento da ação fiscal, que transcreve (fls. 5.226), e das conclusões a que chegara o laudo pericial, provando a sua regularidade, transcrevendo trecho do multicitado Parecer do tributarista Alberto Xavier sobre a necessidade da busca da verdade material, mediante a investigação fiscal sobre os fatos reais, somente recorrendo a meios indiciários na impossibilidade de apuração material dos fatos.

21. Reitera que *"todos os livros da Requerente (nos quais contém todos os mesmos dados do Livro Razão) estavam em perfeita ordem, estando, inclusive, devidamente autenticados antes mesmo do início dos procedimentos de fiscalização em tela, como bem demonstrado e provado no incluso LAUDO PERICIAL CONTÁBIL (quando da resposta ao quesito nº 8)"*

22. Colaciona diversos julgados administrativos e judiciais sobre a matéria, mediante transcrição da ementa.

23. Que não teria havido a falta de atendimento às intimações fiscais, haja vista terem sido disponibilizados todos os livros e demais documentos solicitados, mas que, houve sim, a recusa do autuante em receber o Razão devidamente retificado, afrontando o direito de defesa assegurada na C.F. Transcreve ementa de diversos acórdãos de julgamentos administrativos a respeito.

24. Aduz que os próprios julgadores concordam com a regularidade da documentação apresentada quando assim se expressa: *"26. O fundamento da opção fiscal pelo arbitramento, frise-se, decorreu da imprestabilidade da escrituração mantida pela contribuinte para determinação do lucro real. Nesse sentido, a apresentação*



extemporânea de seus livros, ainda que escriturados na forma exigida pela legislação,



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

não teria o condão de afastar a imputação fiscal.” (p. 10 da Decisão recorrida – fls. 5.196 dos autos).

25. Traz a lume opinião do tributarista Hugo de Brito Machado, no sentido de que *“Do ponto de vista rigorosamente jurídico, o direito do contribuinte de demonstrar lucro real menor do que o arbitrado pela autoridade administrativa só encontra limite na coisa julgada.”* (fls. 5.233).

26. Reclama do elevado percentual da multa de ofício, considerando-a confiscatória por impor delapidação do seu patrimônio, quando a finalidade da multa é tão-somente a de punição pelo descumprimento de determinada obrigação, pois ao fisco cabe arrecadar o principal da dívida, sendo a multa não um meio de arrecadação, mas de punição. Deveria a mesma, portanto, situar-se em 20 ou 30%, para que não configure enriquecimento ilícito do fisco, ou confisco. Nessa esteira teria decidido o Supremo Tribunal Federal quando suspendeu a vigência do art. 3º, parágrafo único da Lei nº 8.846/94, que trata sobre a hipótese de venda sem emissão de nota fiscal.

27. Considera indevida a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, por ofender o § 3º do art. 192 da C.F., que limita em 12% a taxa de juros anual. Ademais, a taxa SELIC *“traduz não a perda da capacidade aquisitiva em razão da atuação inflacionária, nem tão pouco possui natureza moratória, mas caráter remuneratório”* (fls. 5.235). Requer a aplicação da taxa de juros de 1% a.m., prevista no art. 161 do CTN.

28. Finaliza reclamando da não dedução, do montante arbitrado, dos valores pagos a título de IRPJ/IRRF/CSL, fato que teria sido demonstrado pelo perito contábil no retrocitado laudo pericial.

O Recurso Voluntário foi interposto devidamente instruído com o arrolamento de bens, para garantia de instância, conforme despacho da repartição preparadora às fls. 5.254, nos termos do § 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal - PAF.

 É o Relatório.

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

O litígio trazido à nossa consideração diz respeito ao inconformismo da recorrente quanto à desclassificação da sua escrita contábil/fiscal e o conseqüente arbitramento do lucro, bem como a outros pontos, derivados da autuação, que na seqüência serão devidamente abordados.

Preliminarmente são argüidas nulidades do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização não lhe teria assegurado o direito de, no curso da ação fiscal, provar a regularidade de sua escrituração, deixando de examiná-la com a devida profundidade e contrariando, assim, o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, bem como pelo fato de os atos do agente fiscal terem sido praticados com arbitrariedade, ao deixar de examinar os elementos colocados à sua disposição, quando solicitados.

Compulsando os autos, verifica-se que, em **12/08/1999**, foi lavrado o “Termo de Início de Fiscalização” de fls. 02, culminando com a lavratura, em **07/07/2000**, do “Auto de Infração” de fls. 240. Verifica-se, ainda, que, no curso da ação fiscal, foram lavrados seis “Termos de Intimação Fiscal”, estabelecendo prazo para o seu atendimento, e dois “Termos de Constatação”, informando o andamento dos trabalhos de fiscalização e o estado em que se encontravam os documentos e os respectivos registros contábeis, inclusive, em alguns casos, reiterando pedidos já formulados e alertando sobre as conseqüências que poderiam advir do seu



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

desatendimento. Nesse interregno o autor do procedimento elaborou dois Relatórios, o primeiro solicitando autorização para o arbitramento do lucro (fls. 205/207) e o segundo (fls. 216/217) para apresentar os motivos pelos quais se deveria proceder à desclassificação da escrita examinada, considerando esgotadas, pelo não atendimento aos reiterados pedidos, as tentativas para que fossem sanadas as cruciais imperfeições que a mesma continha e que denunciava sua imprestabilidade para fins de apuração do valor tributável pelo lucro real.

Foram, portanto, longos onze meses transcorridos entre o início e o encerramento da ação fiscal, tempo que, convenhamos, teria sido suficiente para corrigir as imperfeições que levaram à desclassificação da escrita, carecendo de fundamento a acusação de que os trabalhos fiscais não teriam sido devidamente aprofundados, bastando, para tanto, que nos detenhamos na análise dos elementos elucidativos requeridos nos referidos instrumentos lavrados no curso da ação fiscal.

Por esses motivos, acho que, no caso, não se fazem presentes os elementos caracterizadores do argüido cerceamento do direito de defesa, devendo ser rejeitadas as nulidades suscitadas.

No mérito, entendo que melhor sorte não cabe a recorrente. Sem embargo, o arbitramento do lucro é um instrumento legal que o legislador tributário houve por bem disponibilizar, tanto para o sujeito passivo como para a administração tributária, com vistas à apuração da base imponible, constituindo-se em opção para o contribuinte, quando conhecida a receita bruta, e, para a autoridade fiscal, nos casos previstos nos incisos I a VII do art. 539 do Regulamento Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/94, uma forma de apuração da base de cálculo do IRPJ.

A jurisprudência administrativa, emanada dos Conselhos de Contribuintes, é caudalosa, no sentido de que o arbitramento do lucro não se constitui



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

em uma sanção a ser aplicada por conta do descumprimento de dispositivo da legislação tributária, mas sim em uma via que permite aquilatar a base sobre a qual deve incidir a alíquota do tributo devido no exercício. Igualmente faz parte dessa vasta jurisprudência, o entendimento de que o lucro apurado por arbitramento não pode ser condicional, conforme muito bem asseverado no aresto recorrido, pois, se assim não fosse, bastaria que em qualquer fase seguinte à lavratura do auto de infração, sob a alegação de que se fariam presentes condições anteriormente não existentes, se pudesse restabelecer a tributação em bases reais, exonerando-se o crédito tributário legitimamente constituído pela autoridade administrativa.

Em se admitir a possibilidade da apresentação extemporânea dos livros e documentos que devem compor a escrita completa da empresa, exigida pela legislação para as pessoas jurídicas que apuram seus resultados pelo lucro real, quando tal exigência é a de que referidos elementos essenciais sejam guardados em boa e perfeita ordem, visando sua disponibilização imediata quando da abertura de trabalho de verificação fiscal, seria o mesmo que negar vigência às normas legais que regulam a matéria, liberando o sujeito passivo do cumprimento de obrigações tributárias impostas pela lei. Ao agente fiscal compete, de forma vinculada e obrigatória, vigiar o fiel cumprimento dos dispositivos da legislação tributária, sob pena de, em assim não procedendo, incorrer em falta grave, de responsabilidade funcional.

Por todo o exposto, e reportando-me aos bem lançados argumentos que embasaram a decisão recorrida, transcritos no Relatório que instrui o presente julgado, entendo que a fiscalização se houve bem no seu procedimento.

Um outro ponto a ser abordado diz respeito à acusação de que o fiscal autuante fora “arbitrário” na prática dos seus atos, porquanto teria deixado de deduzir “do montante arbitrado os valores do IRPJ/IRRF/CSL que foram recolhidos pela Requerente, como manda a lei” (fls. 5.218). Conforme já anotado no voto condutor do acórdão recorrido, do confronto entre as Declarações do IRPJ/CSLL e os

Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

Demonstrativos de Apuração do IRPJ/CSL, constante da Peça Básica, verifica-se que tal alegação não procede, pois, nos períodos em que foi declarado tributo devido, o valor respectivo foi subtraído do valor apurado de ofício. Tanto isso é verdade que, nos períodos em que o valor apurado pela fiscalização correspondeu ao valor declarado, nada restou a ser lançado, como, p. ex., nos meses de março a novembro de 1996, relativamente à CSLL (fls. 248/249).

A recorrente insurge-se, ainda, contra a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, atribuindo à mesma caráter confiscatório, o que é constitucionalmente vedado.

Também nesse particular entendo que a fiscalização procedeu corretamente. Com efeito, outro não poderia ter sido o procedimento da autoridade de fiscalização, em face da competência que lhe é atribuída, de forma vinculada e obrigatória, conforme já ressaltado, pelo art. 142 e parágrafo único do Código Tributário Nacional – CTN, sendo, portanto, cabível e impositiva a aplicação dessa multa, nos lançamentos efetuados em procedimentos de ofício.

Tal entendimento traduz a jurisprudência já consolidada dos Conselhos de Contribuintes, consoante se pode observar dos julgados assim ementados:

Acórdão nº 107-03.095 - Sessão de 14/06/96.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O descumprimento da lei pela recorrente, não recolhendo a contribuição devida no prazo legal e não tendo se antecipado a Fazenda Nacional, justifica a penalização nos termos postos no auto de infração.

Acórdão nº 107-04.227 - Sessão de 11/06/97.

IRPJ - FALTA DE RECOLHIMENTO MENSAL - A falta de recolhimento mensal do IRPJ, nos termos da Lei nº 8.541/92, acarreta o lançamento de ofício para exigência de seus valores juntamente com os seus consectários de lei.

Acórdão nº 107-03.959 - Sessão de 18/03/97.

PENALIDADES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Independente da modalidade de tributação eleita pela pessoa jurídica, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda, nos termos do que dispõe o art. 40 da Lei 8.541, enseja o lançamento de ofício com a imposição da multa do artigo 4º da Lei 8.218/91.



Acórdão nº 107-04.100 - Sessão de 18/04/97



Processo nº : 13884.002121/00-86
Acórdão nº : 107-06.822

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Verificando a Fiscalização Federal que o contribuinte deixou de apresentar a declaração de rendimentos e não satisfaz as obrigações tributárias principais a elas inerentes, impõe-se o lançamento de ofício de todos os gravames devidos. [...] "

No que diz respeito aos aspectos relacionados com a constitucionalidade da legislação que impõe a cobrança da multa de ofício, no percentual em que foi lançada, entendo não ser este o foro competente para apreciar a arguição de sua inconstitucionalidade, competindo privativamente ao Poder Judiciário fazê-lo.

Quanto à aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC sobre os débitos fiscais vencidos, considero que igualmente não merece reparo, pois a mesma está sendo aplicada com previsão legal, por força da Lei nº 9.065/95, art. 13, em consonância com o art. 161 § 1º do Código Tributário Nacional – CTN, que admite taxa diversa de 1% ao mês, se assim dispuser a lei. O debate sobre a constitucionalidade da referida lei não deve ser efetuado em sede do contencioso administrativo tributário, por se tratar de matéria cuja apreciação é de competência privativa do Poder Judiciário, conforme já ressaltado em relação ao item precedente.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, aplicando-se igual decisão aos processos reflexivos, referentes à Contribuição Social sobre o Lucro – CSL e ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ