



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

PROCESSO N.º: 13921.000330/95-17  
RECURSO N.º: 115.475  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1992 A 1995  
RECORRENTE: AGRÍCOLA CAMPO ABERTO COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR  
SESSÃO DE : 09 DE JUNHO DE 1999  
ACÓRDÃO N.º: 101-92.702

**CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – NULIDADE NÃO DECLARADA** – Deixa-se de pronunciar nulo o julgado de primeiro grau por cerceamento ao direito de defesa quando, no mérito, se decide a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade (art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72)

**IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – IMPROCEDÊNCIA** – O arbitramento do lucro deve somente ser efetuado quando os agentes fiscais, de forma clara e inequívoca, comprovem a imprestabilidade da escrita ou a efetiva inexistência de livros e documentos fiscais. Constatadas falhas na escrituração do livro Diário, sanáveis mediante a apresentação do livro Caixa, a falta de intimação à contribuinte para que o exiba evidencia a insegurança do lançamento.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS – PIS, COFINS, IRF E CSL** – Insubsistente o lançamento principal, igual sorte colhem os feitos decorrentes, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existente entre eles.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGRÍCOLA CAMPO ABERTO COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA.

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº 115.475  
RECORRENTE: AGRÍCOLA CAMPO ABERTO COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA.

## RELATÓRIO

AGRÍCOLA CAMPO ABERTO COMÉRCIO DE INSUMOS LTDA., inscrita no CGC/MF sob o nº 82.200.924/0001-04, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 394/404) contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR (fls. 369/384), que manteve integralmente as exigências de IRPJ, IRF, CSL, PIS e COFINS, porém reduziu os percentuais das multas sobre elas incidentes de 100%, 150% e 300% para 75%.

### DA AUTUAÇÃO

As exigências fiscais decorrem de autos de infração infração lavrados contra a ora recorrente, nos seguintes valores:

AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR DO TRIBUTO (Em UFIR, fora encargos legais)	FLS.
IRPJ	188.152,98	199/253
PIS	4.972,06	254/259
COFINS	15.298,57	260/265
IRF	102.231,05	266/283
CSL	14.933,92	283-A/296

O lançamento principal – o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – consiste em **arbitramento do lucro** no ano-base 1991 e períodos-base jan.92/dez.92, jan.93/dez.93 e jan.94/dez.94. Também compreende **omissão de receitas** nos períodos-base jan.93/dez.93 e jan.94/abr.94.

O auto de infração relativo ao IRPJ decorre de fiscalização levada a efeito na ora defendant. Esta foi intimada, em 19/09/95, a apresentar os livros e documentos fiscais referentes aos períodos-base 1991 e 1992 (fls. 01). Em 29/09/95, foi intimada (fls. 114/155) a apresentar, no prazo de 10 dias, as notas fiscais correspondentes a Pedidos por ela entregues nos períodos-base jan.93/abr.94, apreendidos pela fiscalização em 18/04/94.

Em 27/10/95, os agentes fiscais lavraram o auto de infração IRPJ. Consoante a descrição dos fatos (fls. 250/253), a Fiscalização efetuou o **arbitramento do lucro** do ano-base 1991 e dos períodos-base mensais entre jan.92/dez.94, com base na receita bruta constante das Declarações do IRPJ (fls. 03/29), observada a opção pelo Lucro Presumido no período-base jan.94/dez.94. Os motivos do arbitramento foram os seguintes:

a) a escrituração do Livro Diário foi efetuada de forma global e em partidas mensais, sem a utilização dos livros auxiliares com registros individualizados (cópias dos lançamentos às fls. 30/102);

b) falta de escrituração de contas correntes bancárias da empresa, mantidas junto ao Banco do Brasil, Banco do Estado do Paraná e Banco Bamerindus, além de contas bancárias movimentadas em nome de Paulo Thomé e Milton Thomé, conforme comprovam os documentos de fls. 103/110.

Entende a Fiscalização que a evidência contida na alínea "b" supra denota que a contabilidade não atende aos princípios consagrados na legislação comercial e na técnica contábil. A prática descrita na alínea "a", no dizer da Fiscalização, demonstra inobservância do disposto no art. 160, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80). São essas as razões dos fiscais atuantes para arbitrar, com fulcro no art. 399, IV, do RIR/80, o lucro no ano-base 1991 e períodos-base



jan.92/dez.93, em que a autuada entregou a declaração de rendimentos pelo lucro real.

Ainda segundo a Fiscalização, a falta de escrituração das contas correntes (alínea "b" supra) contraria o disposto no art. 534, I, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94). A escrituração deixou, assim, de acordo com os agentes fiscais, de refletir toda a movimentação financeira da empresa, razão para o arbitramento do lucro, com fulcro no art. 539, IV, do RIR/94, nos períodos-base jan.94/dez.94, em que a autuada fez a opção pelo lucro presumido.

O arbitramento está capitulado nos arts. 157, § 1º; 160, §§ 1º e 4º; 399, incisos I e IV; e 400, todos do RIR/80; na Portaria Ministerial nº 22/79; nos arts. 534, inciso I; 539, inciso IV; e 541, todos do RIR/94; e na Instrução Normativa SRF nº 79/93 (fls. 253).

O agentes fiscais apuraram, ainda, **omissão de receitas** na revenda de mercadorias sem a emissão das respectivas notas fiscais, correspondentes aos Pedidos apreendidos no estabelecimento da empresa em 18/04/94, conforme quadro demonstrativo de fls. 196, cujas cópias, no total de 1.734 documentos, estão reunidas nos Anexos I a V dos autos.

A omissão de receitas está capitulada no art. 400, § 6º, do RIR/80; e no art. 546 do RIR/94 (fls. 251).

Sobre esta infração e seus reflexos foi aplicada a multa qualificada de 300%, prevista no art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91.

O auto de infração relativo ao PIS/Receita Operacional está assente no art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, título 5, capítulo 1, seção 1,



alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82, e no art. 1º do Decreto-lei nº 2.445/88 c/c com o art. 1º do Decreto-lei nº 2.449/88. (fls. 259). À base de cálculo aplicou-se a alíquota de 0,65% (fls. 254/255).

O auto de infração relativo à COFINS está calcado nos arts. 1º a 5º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91 (fls. 265).

O auto de infração relativo ao IRF tem fulcro no art. 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91; no art. 22 da Lei nº 8.541/92; e no art. 5º e parágrafo único da Lei nº 9.064/95 (fls. 283).

O auto de infração relativo a CSL tem base nos arts. 38, 39 e 43, § 1º, da Lei nº 8.541/92; e no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 (fls. 296).

No Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 297), a Fiscalização anotou que os originais dos Pedidos (cujas cópias constituem os Anexos I a V dos presentes autos) foram juntados à representação criminal protocolizada sob o nº 13921.000332/95-42.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, a sociedade comercial apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 316/329. Em sua defesa, suscitou preliminar de cerceamento do direito de defesa, apoiada nos seguintes argumentos:

a) não há infração alguma aos dispositivos legais invocados pelo Fisco, fato suficiente para decretar a nulidade do lançamento, por contrariar os requisitos constantes dos incisos II e III do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, por preterição ao direito de defesa;



b) o Fisco apreendeu em 18/04/94 os blocos de Pedidos, sem deixar cópias no estabelecimento da contribuinte; demorou 18 meses para analisá-los e, por meio da Intimação de 29/09/95, pretendeu que a defendantem, em apenas 10 dias, apresentasse as notas fiscais correspondentes aos Pedidos;

c) a exigüidade do prazo concedido pelo Fisco configura cerceamento do direito de defesa, já que sem os respectivos Pedidos não há como atender a intimação fiscal, pois nem sempre a nota fiscal de venda confere com a mercadoria constante do Pedido, outras vezes este é atendido de forma parcial ou mesmo com a emissão parcelada de várias notas para um mesmo Pedido.

Ainda em sede de preliminar, a defendantem aduziu que o ano de 1992 foi tributado com apuração mensal de resultados, ao passo que a empresa apresentou sua declaração de rendimentos com apuração semestral. Não foi citada base legal para dar sustentação ao critério adotado, sendo utilizado como coeficiente de arbitramento a taxa de 18%, também desprovida de amparo legal.

No mérito, a peça impugnatória apresentou, em síntese, os seguintes argumentos:

a) a contabilidade apresentada ao Fisco preenche todos os requisitos exigidos pela boa técnica contábil, cumprindo com fidelidade todos os dispositivos legais tidos como infringidos, tornando insubsistente o arbitramento;

b) apesar de manter de forma empírica alguns registros contábeis (relativamente ao período jan./dez. de 1994), a empresa faz



a escrituração dos recebimentos dos pagamentos do mês em livro Caixa, nos exatos termos do art. 534 do RIR/94;

c) foram apresentados aos fiscais autuantes todos os livros e elementos solicitados no Termo de Início de Fiscalização, inexistindo no processo intimação complementar solicitando a apresentação de livros auxiliares, conforme afirmado pelos agentes fiscais;

d) a jurisprudência só tem admitido a desclassificação da escrituração contábil para fins de arbitramento nos casos de falhas formais ou de conteúdo que a tornem totalmente imprestável para justificar os resultados por ela demonstrados;

e) esta mesma jurisprudência não tem admitido a desclassificação da escrita pela simples existência de falhas ou erros formais ou de lançamentos contábeis, ou outras imperfeições, que não tornam duvidosos os resultados apresentados nem impossibilitam a apuração do lucro real;

f) a não-escrituração do movimento bancário não poderia, por si só, determinar a desclassificação da escrita, pois tal fato não impossibilita a aferição do lucro real, sendo a desclassificação somente possível após a edição da Lei nº 8.981/95 (art. 47);

g) aos valores arbitrados com base nos rendimentos constantes das declarações apresentadas somam-se valores apurados nos termos do art. 400, § 6º, do RIR/80, e art. 546, do RIR/94, sendo os dispositivos citados inaplicáveis aos fatos narrados;

h) o art. 546 do RIR/94 foi modificado pela Medida Provisória nº 544/94 e posteriores, não sendo mais aplicável nos moldes pretendidos pelo Fisco;

*[Assinatura]*

i) não há omissão de receitas, pois a maior parte dos pedidos apreendidos referem a compras realizadas por produtores rurais diretamente dos representantes e/ou produtores dos insumos agrícolas, e, por serem referidos produtores clientes e fornecedores da defendant, a empresa prestava aos mesmos o serviço de intermediação das vendas, com o propósito único de bem servir a clientela, sendo as notas fiscais emitidas pelos fornecedores em nome dos adquirentes, responsabilizando a defendant pelos recebimentos e repasses dos valores, conforme comprovação a ser apresentada oportunamente;

j) inexiste justificativa e/ou comprovação do cometimento de qualquer tipo de fraude, suficiente o bastante para culminar na majoração da multa de 100% para 300%, pois mesmo na improvável hipótese de haver receitas omitidas, nenhum meio doloso e/ou fraudulento foi utilizado pela defendant.

Ao fecho da peça impugnatória, a defendant requer a nulidade do presente processo, com a consequente exclusão do crédito tributário contido nos autos de infração principal e decorrentes.

## DOS AUTOS DE INFRAÇÃO COMPLEMENTARES

Acatando proposta de diligência emanada da DRJ em Foz do Iguaçu/PR (fls. 346/347), a fiscalização lavrou, em 27/03/97, auto de infração complementar relativo ao PIS (fls. 349/357) e auto de infração complementar relativo aos demais tributos (fls. 358).

Quanto ao PIS, refez o lançamento com fulcro no art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, c/c o art. 53, inciso IV, da Lei nº 8.383/91 (fls. 357). À base de cálculo aplicou a alíquota de 0,75%, excluindo os efeitos dos Decretos-

lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados constitucionais. A contribuição ao PIS exigida montou, então, a R\$ 5.341,94, fora acréscimos legais (fls. 355).

Com respeito ao PIS e demais tributos, aditou à descrição dos fatos os motivos para a aplicação da multa agravada. Segundo a Fiscalização, a omissão de receitas foi caracterizada pela falta intencional de emissão de notas fiscais (fls. 356 e 358). No lançamento complementar do PIS, o percentual da multa agravada aplicado foi de 150% (fls. 352/353).

#### DAS RAZÕES COMPLEMENTARES DE IMPUGNAÇÃO

Valendo-se do prazo para impugnar os autos de infração complementares, a defendant aduziu (fls. 363/367) que o procedimento administrativo fiscal não foi saneado, pois persistiu o cerceamento do legal e constitucional direito de defesa.

No tocante ao PIS, a defendant sustenta que o auto de infração complementar constitui novo lançamento. Não complementa, pelo contrário, cancela, de forma implícita, parte do crédito tributário constante no presente processo, ferindo o disposto no art. 146 do CTN e no art. 951 do RIR/94.

A contribuinte afirma que a autoridade administrativa não tem competência para reduzir/excluir lançamento regularmente notificado. Deveria ser cancelado regularmente o auto de infração primitivo e somente então efetuado o novo lançamento mediante ordem escrita do Delegado da Receita Federal, consoante o art. 951, § 3º, do RIR/94.

#### DA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR proferiu decisão (fls. 369/384), pela qual rejeitou as preliminares argüidas, por improcedentes, e, quanto ao mérito, manteve, integralmente, as

exigências, porém reduzindo os percentuais das multas sobre elas incidentes de 100%, 150% e 300% para 75%.

Em suas razões de decidir, quanto às preliminares, a autoridade julgadora de primeira instância argumentou o seguinte:

a) a descrição dos fatos contida no auto de infração é sucinta, porém não é motivo de nulidade ou cerceamento do direito de defesa, pois a simples leitura dos argumentos da contribuinte permite verificar que a autuação foi por ela totalmente compreendida;

b) o local, data e hora da lavratura estão corretamente inseridos nos autos de infração;

c) o arbitramento do lucro em períodos mensais no ano-calendário de 1992 foi realizado com fulcro no art. 41 da Lei nº 8.383/91; tal dispositivo legal não qualificou nem modificou a infração, daí ser desnecessário citá-lo no enquadramento legal;

d) a majoração do percentual de arbitramento de 15% em 1991 para 18% no ano de 1992 está prevista na Portaria Ministerial nº 22/79;

e) o art. 145, III, do CTN não se aplica ao presente caso, pois a retificação do auto de infração relativo ao PIS foi determinada em lei, consoante o art. 17 da Medida Provisória nº 1.542-21/97;

f) não se trata de novo auto relativo ao PIS, nem nova fiscalização, e sim a retificação e ratificação do auto já lavrado com vista a sanar falhas no enquadramento legal e alíquota;

g) o auto complementar restringiu-se aos fatos geradores anteriormente fiscalizados e limitou-se a aplicar corretamente a legislação vigente à época da lavratura;

h) no auto complementar para aperfeiçoamento da descrição dos fatos, a Fiscalização anotou que a complementação referia-se ao "enquadramento legal"; trata-se de simples erro de redação, pois ficou cristalino

e evidente que o complemento foi feito para justificar a aplicação da multa qualificada de 300%.

No mérito, quanto ao arbitramento do lucro, o julgador monocrático o manteve, calcado nas seguintes razões:

a) ficou provada nos autos (fls. 103/110) a falta de escrituração contábil da movimentação bancária, ferindo o art. 399, IV, do RIR/80; neste sentido, os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes nº 101-81.054/91 e nº 102-29.343/94;

b) o fato de a contribuinte ter optado pelo lucro presumido no ano-calendário de 1994 não a desobrigava de registrar seu movimento bancário, ao menos no livro Caixa, a teor do art. 534, I, do RIR/94;

c) o art. 47 da Lei nº 8.981/95 é uma compilação de diversas irregularidades que ensejam o arbitramento, algumas delas já expressas em leis anteriores, não significando, portanto, que somente a partir da edição daquela norma tais hipóteses poderiam ser aplicadas;

d) a contribuinte efetuou os registros contábeis englobados em partidas mensais, deixando de escrutar livros auxiliares; feriu as disposições do art. 180 do RIR/80 e inviabilizou a auditoria fiscal tendente a verificar a correta apuração do lucro real, notadamente quanto à movimentação bancária; neste sentido, os acórdãos nº 101-76.435/86, 101-80.470/90 e 102-26.231/91, todos do Primeiro Conselho de Contribuintes;

e) os agentes fiscais solicitaram a apresentação de livros auxiliares, conforme item 6 do Termo de Início (fls. 01).

A omissão de receitas também foi mantida pela autoridade julgadora "a quo", com base nos argumentos a seguir sintetizados:

a) o fato de a DRF em Cascavel ter levado 18 meses para analisar os Pedidos não configura cerceamento do direito de defesa, uma vez que o procedimento de fiscalização é inquisitório e unilateral; o cerceamento só poderia ocorrer após a lavratura do auto de infração, caso a



contribuinte fosse impedida, por qualquer motivo, de apresentar sua impugnação;

b) a argumentação da defendanté é contraditória, pois, se fosse mera intermediária, não emitindo notas fiscais, poderia ter respondido no ato a intimação fiscal de fls. 114; contudo, passados 17 meses, a contribuinte não apresentou prova alguma do alegado;

c) a própria Fiscalização constatou que para alguns Pedidos a contribuinte emitiu nota fiscal (fls. 188 e 191/195), casos de vendas pagas por meio de financiamentos rurais que não poderiam ser concretizadas sem a emissão da nota fiscal;

d) os documentos bancários juntados às fls. 182/195 comprovam, por amostragem, o efetivo recebimento das vendas;

e) a Medida Provisória nº 544/94 só teve vigência a partir de 03/06/94, em época posterior à ocorrência dos fatos geradores (jan.93/abr.94), sendo irrelevante a alegação que teria modificado o art. 546 do RIR/94.

Por fim, o julgador singular entendeu não configurados dolo ou evidente intuito de fraude que justificasse a aplicação da multa qualificada de 300% e 150%, reduzindo-a para multa simples, cujo percentual afinal baixou para 75%.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão singular em 16/06/97, conforme AR às fls. 391, a contribuinte protocolizou em 14/07/97 o recurso voluntário (fls. 394/404). Em sua defesa, repisa os argumentos expendidos na impugnação e nas razões complementares de impugnação. Em sede de preliminar, argui a nulidade dos autos de infração por inobservância às disposições do art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, eis que:

[Assinatura]

a) o fato de a contribuinte ter compreendido ou não a autuação que lhe foi irrogada não afasta o efetivo dano à sua ampla defesa;

b) a decisão singular inovou ao afirmar que o arbitramento foi realizado em períodos mensais no ano-calendário de 1992 com fulcro no art. 41 da Lei nº 8.383/91; tal legislação não fora citada como enquadramento no auto de infração, cerceando o direito de defesa;

c) o não-fornecimento das cópias dos Pedidos no ato da apreensão pela Fiscalização resultou em impedimento para o atendimento dos pedidos de informação e esclarecimento, pois não é justo nem lícito pretender que se pague para obter cópias daquilo que por direito lhe pertence;

d) a lavratura de auto novo (caso do PIS) não pode ser confundida com lançamento complementar, pois não implica tão-só a modificação da alíquota, haja vista ser a base de cálculo no regime da Lei Complementar nº 7/70 o faturamento verificado seis meses antes de seu vencimento.

Quanto ao mérito do contencioso, a recorrente reitera que:

a) não foi exarado pelos autuantes, no transcorrer da ação fiscal, qualquer termo solicitando os livros auxiliares tidos como inexistentes;

b) a não-escrituração contábil de movimento bancário poderia ensejar a constituição de crédito tributário por receita omitida, desde que comprovada a existência de receitas não contabilizadas na referida movimentação, mas nunca para declarar a imprestabilidade da contabilidade, o que só passou a ser possível com a vigência do art. 47, II, da Lei nº 8.981/95;

c) inexistem nos autos provas da existência de qualquer indício de fraude ou vício, suficientes o bastante para tornar imprestável a apuração do lucro real e a escrituração contábil da recorrente;

d) a recorrente mantinha sua escrituração dentro dos princípios aceitos pela legislação comercial e fiscal, pois nenhuma referência é feita nos autos sobre quais livros não foram apresentados;

e) o art. 8º e seus parágrafos da Lei nº 1.648/78, matriz legal do art. 400 e seus parágrafos do RIR/80, de forma ilegal, outorgou ao Ministro da Fazenda competência para fixar o lucro arbitrado (base de cálculo do tributo), cuja atribuição compete à lei, segundo o art. 146 da Constituição Federal e o art. 97 do CTN;

f) ao fixar os coeficientes de arbitramento pela Portaria nº 22/79, o Ministro da Fazenda exorbitou da ilegal competência conferida pela lei, ao consignar na letra "d" que os coeficientes sejam agravados em 20%, quando o contribuinte tiver seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, para as empresas com atividades comuns;

g) de acordo com a Portaria nº 22/79, o agravamento não se aplica às atividades de transporte e revenda de combustíveis, criando discriminações ao instituir tratamento desigual entre contribuintes, possibilidade essa expressamente vedada pelo art. 150, II, da Constituição Federal.

Ao cabo da peça recursal, a apelante propugna pela reforma da decisão recorrida, por sua total nulidade, excluindo-se o crédito tributário indevida e ilegalmente constituído.

Por fim, às fls. 413, a recorrente ratificou os termos do recurso voluntário.

A Procuradoria da Fazenda Nacional em Cascavel - PR, em sua peça de contra-razões (fls. 415/417), opinou pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de lei. Dele, portanto, conheço.

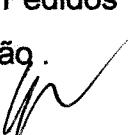
Conforme relatado, duas são as matérias sob exame: arbitramento de lucro e omissão de receitas.

DAS PRELIMINARES

No que toca à omissão de receitas, a recorrente suscita a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

A Fiscalização apreendeu, em 18/04/94, no estabelecimento da contribuinte, sem ali deixar cópias, 1.783 Pedidos – documentos contendo o nome do cliente, discriminação e preço da mercadoria vendida. Passados 17 meses, em 19/09/95, ainda com a documentação sob sua guarda, a Fiscalização lavrou o Termo de Início, fixando prazo imediato (fls. 01) para a apresentação dos livros e documentos arrolados. Dali a 10 dias, em 29/09/95, intimou a defendant a apresentar as notas fiscais correspondentes aos 1.783 Pedidos. Para tanto, concedeu o prazo de 10 dias (fls. 114). 28 dias após a intimação, em 27/10/95, lavrou o auto de infração.

Vê-se que a ação fiscal foi açodada. O Termo de Início exige a apresentação **imediata** dos livros. A Intimação concede o exíguo prazo de 10 dias para a apresentação das notas fiscais, **embora** os Pedidos a que deveriam corresponder estivessem ainda em poder da Fiscalização.



O art. 677 do RIR/80 prescreve o prazo de 20 dias para o interessado prestar esclarecimentos ao início do processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 645. Para alguns intérpretes, reconheça-se, tal ressalva dá guarida à exigência de apresentação imediata dos livros. O art. 623, § 4º, do mesmo Regulamento também estipula o prazo de 20 dias para esclarecimentos no caso de revisão das declarações.

Assim, embora inexista consenso quanto aos prazos para a exibição de livros e documentos ao Fisco, a prudência tem advertido que se deva, de forma criteriosa, conceder nos termos fiscais prazo com dose de razoabilidade, máxime quando os esclarecimentos envolvem a conciliação de notas fiscais com Pedidos. Como bem observou a contribuinte na peça impugnatória (fls. 323), "Sem os respectivos pedidos não há como atender a solicitação do Fisco, pois nem sempre a nota fiscal de venda confere com a mercadoria constante do Pedido, outras vezes este é atendido de forma parcial, ou mesmo com a emissão parcelada de várias notas para um mesmo pedido".

A jurisprudência remansosa deste Colegiado, em consonância com o princípio do contraditório e da ampla defesa insculpido no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, é no sentido de que o Fisco conceda todos os prazos para que a defendant possa, ainda na fase instrutória da ação fiscal, apresentar os esclarecimentos e documentos pertinentes aos seus atos negociais.

"In casu", o procedimento fiscal não obedeceu à formalidade prescrita para garantir à contribuinte o sagrado direito de defesa. O prazo de 10 dias é insuficiente para que a fiscalizada logre apresentar as notas fiscais correspondentes a 1.783 Pedidos. O lançamento está, assim, eivado de vício formal.



A forma aqui preterida, qual seja, a concessão de prazo razoável para esclarecimentos durante a ação fiscal, não é da substância do ato de lançamento, como o é, por exemplo, a escritura pública nas hipóteses do art. 134 do Código Civil. Logo, o vício formal aqui detectado provoca nulidade relativa, passível de ser saneada.

No art. 327 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, está dito: "Verificando a existência de irregularidades ou de nulidades sanáveis, o juiz mandará supri-las, fixando à parte prazo nunca superior a trinta (30) dias". Tal comando não foi observado pelo julgador singular.

O julgador monocrático aduz que a recorrente teve tempo suficiente para apresentar as notas fiscais no intervalo de 17 meses entre a lavratura do auto de infração (27/10/95) e a do auto complementar (27/03/97). Contudo, a segunda peça de atuação versou apenas sobre a complementação da descrição dos fatos que ensejaram a aplicação da multa agravada. À contribuinte foi reaberto o prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. Deveria a autoridade julgadora de primeira instância ter concedido prazo de 30 dias para que a então impugnante apresentasse as notas fiscais. Não o fazendo, deixou de observar o comando do art. 327 do CPC e acabou cerceando o direito de defesa da contribuinte.

Vê-se, assim, que a decisão monocrática foi proferida com preterição do direito de defesa. Deixo de declarar a sua nulidade por força do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, eis que o mérito, discutido a seguir, decide-se a favor do sujeito passivo.

As demais preliminares pertinem ao arbitramento do lucro. Decidindo-se o mérito a favor do sujeito passivo, ficam igualmente prejudicadas. Logo, por economia processual, deixarei de analisá-las.



## DO MÉRITO

O mérito centra-se no arbitramento do lucro nos seguintes períodos-base:

- a) 1991, 1992 e 1993, nos quais a defendant entregou a declaração de rendimentos no formulário do lucro real; e
- b) 1994, em que optou pelo lucro presumido.

Conforme relatado, o arbitramento dos lucros da recorrente teve como motivos fundamentais a escrituração de seu livro Diário de forma global e em partidas mensais, sem a escrituração de livros auxiliares, bem como a falta de escrituração de contas bancárias.

Examinando as cópias do livro Diário acostadas aos autos (1991 – fls. 31/45; 1992 – fls. 46/67; 1993 – fls. 68/78; 1994 – fls. 81/101), verifica-se que, a despeito de as datas serem identificadas somente no final de cada mês, os lançamentos estão individualizados. Também se encontram referências a LRE e LRS, presumivelmente Livros de Registro, um de Entradas e o outro de Saídas.

A falha da escrituração consistiu em não identificar, dentro de cada mês, o dia de cada transação. O Caixa, por exemplo, é mostrado apenas por um total mensal de pagamentos e outro de recebimentos.

À Fiscalização caberia solicitar fosse tal falha saneada, mediante intimação para que a contribuinte apresentasse o livro Caixa. Tal intimação, contudo, não está nos autos. Os agentes fiscais não optaram pela auditoria, mas sim pelo arbitramento.

Idêntica falta de aprofundamento se constata na acusação fiscal de não-escrituração de contas correntes bancárias. Segundo os



autuantes, os documentos de fls. 103/110 fazem prova da imputação fiscal. Entretanto, dos 13 documentos ali juntados, 8 estão escriturados no próprio livro Diário (confrontar fls. 103 com 38/39; fls. 104 c/ 41; fls. 105 c/ 57; fls. 106 c/ 58 e 61; fls. 107 c/ 57; e fls. 108 c/ 83). Vê-se que a escrituração não é imprestável. Mais uma vez, cumpriria à Fiscalização intimar a recorrente a apresentar o livro Caixa, o que ela não fez.

Ressalte-se que a falta de contabilização da movimentação bancária, bem como o registro de forma resumida de operações realizadas pela empresa podem, sem dúvida alguma, instaurar insegurança quanto à veracidade do lucro real (períodos-base 1991 a 1993) ou do lucro presumido (período-base 1994). Todavia, os efeitos decorrentes destes fatos devem estar cabalmente demonstrados nos autos, de forma a não restarem dúvidas acerca dos seus reflexos na apuração do resultado tributável.

Não havendo nos autos demonstração por parte da Fiscalização da impossibilidade de se apurar o lucro real e o lucro presumido, o lançamento, como efetuado, revela-se inseguro e incerto, sobretudo por consistir o arbitramento em medida extrema de determinação da base de cálculo.

A omissão de receitas, também lançada na modalidade lucro arbitrado (art. 400, § 6º, do RIR/80), desaba junto com os alicerces do arbitramento do lucro que a sustentavam. Deve ser igualmente cancelada.

Logo, com respeito ao IRPJ, dou provimento ao recurso.

Relativamente aos lançamentos de PIS, COFINS, IRF e CSL, provido o recurso contra o lançamento do IRPJ, igual medida se impõe nestes feitos decorrentes, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existentes entre os procedimentos fiscais principal e reflexos.



DA CONCLUSÃO

Postos assim os fatos, considero prejudicadas as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 9 de junho de 1999.



EDISON PEREIRA RODRIGUES

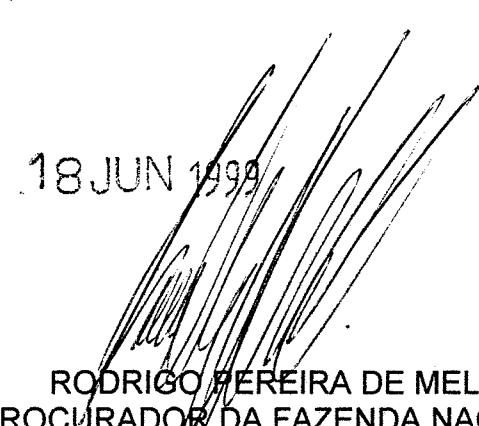
## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 18 JUN 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL