



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

---

|                    |                                |
|--------------------|--------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 18471.000461/2003-52           |
| <b>Recurso nº</b>  | 142.979 Embargos               |
| <b>Matéria</b>     | EMBARGOS DE DECLARAÇÃO         |
| <b>Acórdão nº</b>  | 108-09.681                     |
| <b>Sessão de</b>   | 14 de agosto de 2008           |
| <b>Embargante</b>  | FAZENDA NACIONAL               |
| <b>Interessado</b> | CLUBE DE REGATAS VASCO DA GAMA |

---

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

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa - PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - PRESSUPOSTOS - As obscuridades, dúvidas, omissões ou contradições contidas no acórdão podem ser saneadas através de Embargos de Declaração, previstos no art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

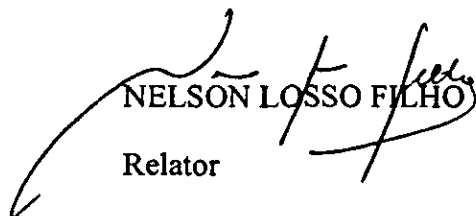
Embargos parcialmente acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos opostos, para SUPRIR omissão apontada no Acórdão nº. 108-09.234 de 28/02/07, sem contudo alterar o resultado do julgamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

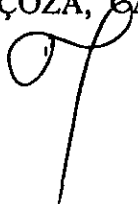
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

  
NELSON LOSSO FILHO  
Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÊO VERÇOZA, GÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.


## Relatório

Após o despacho do Presidente desta Colenda Câmara, nº 108-194/2007, às fls. 2.925, retornam os autos para exame do pedido formulado pela Fazenda Nacional, com base no art. 57 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, denominado de “Embargos de Declaração”, por entender o peticionário existir omissão e contradição no Acórdão nº 108-09.234, prolatado na sessão de 28/02/2007, apresentando em seu arrazoado de fls. 2.909/2.917, o seguinte:

*“Restou brilhantemente assentado no voto condutor que quanto ao arbitramento do lucro, pela análise do Termo de Verificação Fiscal constato que ele foi motivado porque: o clube não manteve a escrituração das suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que pudessem assegurar a sua exatidão; a escrituração apresentada pelo fiscalizado omite operações econômicas relevantes, provocando, com isso, a sua imprestabilidade; operações relevantes praticadas pelo fiscalizado encontra-se desprovidas de documentação suporte, impossibilitando, assim, a aferição da correspondente escrituração e os registros contábeis foram efetuados sem que sequer se observasse a ordem cronológica da ocorrência dos fatos (fls. 2901).*

*Desse trecho verifica-se que o auto de infração adotou o arbitramento do lucro com base em 4 (quatro) fundamentos: a) o clube não escriturou todas as suas receitas e despesas em livros contábeis na forma como exigido pela legislação; b) na escrituração apresentada há omissões de grande monta; c) operações de grande monta contabilizadas não foram comprovadas; e d) os registros contábeis não estão em ordem cronológica.*

*Os fundamentos acima aventados constaram do termo de verificação fiscal, e dão azo ao arbitramento do lucro. No entanto, em linhas seguintes o nobre relator aduz que o acórdão de primeira instância firma sua convicção, para manter o arbitramento do lucro tributável, tomando por base o artigo 530, III, do RIR/99, quando o contribuinte deixa de apresentar à fiscalização livros e documentos da sua escrituração comercial e fiscal. Os outros motivos alegados pela fiscalização para o arbitramento do lucro, registro a destempo e omissões de fatos contábeis, foram rechaçados pelos julgadores. Assim, o lançamento teve como fundamento a falta de apresentação dos livros e documentos contábeis/fiscais, relativamente ao período de apuração do anocalendarário dos anos de 1998 e 1999. (fls. 2901).*

*É esse posicionamento que impulsiona o presente tópico deste recurso e demanda a prestação de esclarecimentos e o saneamento de omissões.*

*Em primeiro lugar, devem ser prestados esclarecimentos no sentido de o douto julgador ter se limitado à análise da viabilidade do arbitramento somente sob a suposta ótica da decisão da DRJ, entendendo estar vinculado ao fundamento por ela trazido e impossibilitado de reapreciar os fundamentos trazidos pelo fiscal.*



*Deve-se atentar para o fato de que as instâncias recursais previstas no PAF não tem por objetivo aprimorar o lançamento ou alterar os seus fundamentos. O que o órgão julgador aprecia é a legalidade ou não do lançamento já realizado, da forma como foi lavrado o auto de infração.*

*Não pode, a priori, o órgão julgador trazer fundamento diverso daquele trazido pelo fiscal para manter exigência contra o contribuinte. Apesar disso, existe precedente do 1º Conselho de Contribuintes que entende possível a inclusão de novos fundamentos para a manutenção do lançamento, desde que o contribuinte tenha oportunidade de se manifestar sobre eles (105-14065):*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INOVAÇÃO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - Tendo a autoridade julgadora de primeira instância aduzido fundamentos novos ao lançamento, caracteriza-se inovação. Nos limites da inovação, os argumentos trazidos no recurso voluntário devem ser conhecidos pela autoridade julgadora para que se evite supressão de instância e se garanta isonomicamente o duplo grau de jurisdição, mediante novo julgamento.*

*Por outro lado, o órgão julgador não está obrigado a analisar todos os argumentos trazidos pelo contribuinte se a decisão é sedimentada em fundamento que não se combate pela argumentação prolixa e marginal apresentada pelo demandado. Segue precedente do 1º Conselho de Contribuintes (103-22389)*

*OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. IMPROCEDÊNCIA. - Não há ofensa ao devido processo legal se a Turma de origem, ainda que sucintamente, pronuncia-se de forma clara e precisa sobre as questões debatidas nos autos, assentando-se em fundamentos suficientes para embasar a decisão, afinal o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos aduzidos pela impugnante.*

*Da mesma forma, não é necessário que o órgão julgador reitere todos os fundamentos apresentados no auto de infração para que eles permaneçam incólumes. As exigências do auto de infração mantidas pelo órgão julgador permanecem com todas as suas características de origem. Isso decorre do fato de a exigência fiscal estar totalmente delimitada no auto de infração (competência do fiscal), e não nas decisões dos órgãos recursais (não têm competência para lançamento), os quais se limitam confirmar a exigência ou afastá-la.*

*Desse modo, são devidos esclarecimentos do emérito julgador quando assevera que a exigência fiscal formulada via arbitramento teria como único fundamento a falta de entrega dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal pelo contribuinte.*

*Em segundo lugar, em nenhum momento a decisão da DRJ afastou os demais fundamentos do auto de infração que justificaram o arbitramento para fundamentar a medida de exceção com esteio em apenas um deles.*

*Leia-se a ementa do julgado de primeira instância:*



*ARBITRAMENTO DO LUCRO - A falta de contabilização de algumas operações, aliada à não comprovação dos valores contabilizados, torna imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro real, impondo-se o arbitramento da base tributável.*

*Como se vê, na ementa sequer é mencionada a falta de entrega dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal pelo contribuinte como causa para o arbitramento. O que ali consta é a imprestabilidade da contabilidade do demandado para apuração do lucro real.*

*No voto condutor da decisão da DRJ, restou assim assentado (fls. 2591):*

*A escrituração contábil é o meio material concreto de se conferir o resultado operacional da pessoa jurídica. Se esta não a mantém na forma da legislação de regência, evidencia-se a não confiabilidade de sua escrita para apuração do lucro real, ainda mais que não foram apresentados os documentos comprobatórios de suas operações mais relevantes, o que denota desobediência aos ditames legais de regência, destacando-se as disposições dos arts. 197 (dever de escriturar) e 264 (conservação de livros e comprovantes) do RIR/1994.*

*Outrossim, são devidos esclarecimentos quanto à assertiva segundo a qual a DRJ teria rechaçado os fundamentos fiscais do arbitramento para considerar tão somente a falta de entrega de livros como sua causa bastante.*

*Os esclarecimentos a serem prestados tornam patente a omissão, na medida em que o afastamento do arbitramento dos lucros adotado pelo fiscal somente poderia se concretizar se fossem julgados insubsistentes todos os fundamentos adotados pelo fiscal, um a um.*

*Se o nobre julgador entende que um dos fundamentos não é legítimo (falta de entrega dos livros - por não vislumbrar culpa do contribuinte), o arbitramento dos lucros permanece válido pelos outros fundamentos. O auto de infração somente pode ser derrubado, no que concerne ao arbitramento, se todos os fundamentos do fiscal forem apreciados e refutados, fundamentadamente, pelo órgão recursal.*

*DA CONTRADIÇÃO E DOS ESCLARECIMENTOS - FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTAÇÃO PELO CONTRIBUINTE E AUSÊNCIA DE CULPA - Como visto, o emérito julgador entendeu que o arbitramento do lucro teria se dado somente pelo fato de o contribuinte não ter entregado os documentos solicitados pela fiscalização.*

*Por considerar que estariam os documentos indisponíveis ao fiscalizado no momento em que solicitados, derrubou o lançamento consolidado pelo método do arbitramento. Destaca-se parágrafo do voto condutor que concentra essa idéia (fls. 2.903):*

*Vejo que não existe prova de que a entidade contribuiu para a não apresentação dos livros e documentos fiscais, motivo para o arbitramento do lucro tributário, porque não ficou configurada a falta intencional de apresentação de livros e documentos fiscais.*



*Há contradição entre o que restou consignado nas linhas acima destacadas e o restante da decisão, na medida em que o douto relator reconhece que houve o desvirtuamento dos fins sociais da entidade pela prática de atos ilícitos (fls. 2.891 e 2.901):*

*Os fatos apurados pelos auditores, ainda em litígio após a exoneração processada pelos julgadores de primeira instância, dizem respeito à omissão total/parcial do registro de operações econômicas ou financeiras, ou a falta de sua justificativa, com a empresa Vasco da Gama Licenciamentos, (VGL): diferença de R\$447.082,50 entre os valores transferidos pela VGL e o Clube no ano de 1999 (R\$ 28.947.082,50 - R\$ 28.500.000,00); valores não contabilizados, ou parcialmente contabilizados relativos às aplicações financeiras nas Bahamas (R\$3.350.000,00, R\$2.330.000,00, R\$2.850.000,00 e R\$4.020.000,00) no ano de 1998; depósitos em conta-corrente bancária do Sr. Aremithas José de Lima sem causa, nos anos de 1998 e 1999 e diferença de R\$2.199.046,02 entre o total dos valores transferidos pela VGL no ano de 1998.*

*(...)*

*Assim, remanescendo três motivos para a suspensão do benefício da isenção, que está adstrita à legislação de regência, principalmente o artigo 12 da Lei nº 9.532/97, entendendo procedente o Ato Declaratório nº 06-G, datado de 28/10/2003, do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, que suspendeu a isenção tributária do Club de Regatas Vasco da Gama nos anos de 1998 e 1999.*

*Os mesmos fatos que deram azo ao lançamento tributário culminaram na busca e apreensão dos documentos do contribuinte, com a única diferença de serem apreciados sob a égide do direito penal na esfera judicial.*

*Outrossim, é contraditório o r. acórdão ao reconhecer que foram praticados os fatos descritos pelo fiscal, os quais deram causa à busca e apreensão de livros e documentos, para em momento posterior reconhecer que o contribuinte não teve culpa pela falta de apresentação desses mesmos livros e documentos apreendidos.*

*É de se notar que a busca e apreensão não foi arbitrária ou abusiva, mas baseada em indícios de irregularidades que o próprio acórdão julgou como efetivamente existentes, dentro de sua área de competência.*

*Desse modo, como foi o contribuinte que deu causa à busca e apreensão por atividades por ele desenvolvidas e confirmadas pelo acórdão embargado, não pode ele alegar que não teve culpa na falta de atendimento das solicitações fiscais. O acolhimento dessa alegação pelo julgador torna a decisão contraditória.*

*O mister do fiscal é uma atividade plenamente vinculada. Não pode ele deixar de autuar o contribuinte porque este deixa de apresentar os livros fiscais, contábeis ou documentos solicitados. Se o fiscal não tem elementos para lavrar o auto de infração pelo lucro real, deve apurar o tributo pelo arbitramento, na forma da lei. Caso contrário, o*



*contribuinte escaparia do cumprimento de suas obrigações tributárias recusando-se a entregar documentos.*

*A jurisprudência do Conselho de Contribuintes tem se consolidado no sentido de que a recusa na entrega dos documentos deve ser legítima para afastar o arbitramento e impedir a ação fiscal. Diante da gravidade desse fato, nem sequer o caso fortuito ou a força maior são capazes de impedir o arbitramento quando o contribuinte não demonstrar que culpa não teve na destruição de seus documentos por eventos da natureza ou atividade de terceiro.*

*Nesse sentido, segue precedente desta câmara firmado no acórdão n.º 108-05725:*

*IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - Ilegítimo o arbitramento de lucros quando resultar inexistentes livros e documentos da escrituração mercantil, justificada pela ocorrência de caso fortuito - incêndio superveniente à apresentação das declarações de rendimentos - quando não comprovada culpa da vítima do evento, como também a inexistência ou a existência de vícios nas declarações apresentadas. No caso dos autos, a culpa do contribuinte na busca e apreensão dos documentos é patente, tendo sido corroborada pelo próprio acórdão embargado quando reconhece como ocorridos os fatos que autorizaram a suspensão de imunidade.*

*Do exposto, verifica-se que é contraditório o acórdão quando cancela o lançamento realizado via arbitramento por entender que o contribuinte não teve culpa na falta da entrega de documentos solicitados pela fiscalização, a despeito de confirmar os fatos descritos pelo fiscal.*

*Ainda no que tange a este tópico, além do saneamento da contradição apontada, são necessários esclarecimentos. Apontou o relator como prova da impossibilidade de entrega dos documentos pelo contribuinte o ajuizamento do MS n.º. 2001.02.01.027861-8 (TRF 3ª Região) (fl. 2.903): Constato que o clube se socorreu da Justiça para ter de volta os livros e documentos possivelmente incluídos nos elementos apreendidos, conforme se verifica pelo Mandado de Segurança n.º 2001.02.01.027861-8 de fls. 387, que pedia a concessão de medida liminar, objetivando o recolhimento do Mandado de Busca e Apreensão e imediata devolução de documentos.*

*Todavia, consoante andamento processual obtido pelo sítio do Tribunal, constata-se que a decisão final na ação foi publicada em 10/4/2002. Considerando-se esse fato, somado ao que restou disposto em fl. 378 (prazo máximo de 30 [trinta] dias para devolução), torna-se insubsistente a alegação do contribuinte de que não teve condições de atender à solicitação fiscal, na medida em que o auto de infração foi lavrado somente em 4/12/2003 (fl. 2.417), ou seja, mais de um ano após a publicação da decisão que julgou o mandado de segurança impetrado pelo fiscalizado.*

*Essas constatações demandam esclarecimentos, na medida em que o elemento de prova invocado pelo emérito julgador como capaz de demonstrar a impossibilidade de entrega de documentos pelo contribuinte não se presta para tal fim.*



*Por todo o exposto, a FAZENDA NACIONAL demanda o saneamento das omissões apontadas, bem como a prestação de esclarecimentos, nos moldes do arrazoadado supra. Na hipótese de não serem concedidos efeitos infringentes ao recurso, desde logo requer a alteração da ementa do acórdão, para que corresponda à realidade fática apresentada nos autos."*

No julgamento do mérito, deliberou esta Câmara, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, igualmente por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar as exigências do IRPJ e da CSL, como consta registrado naquela ata de julgamento, traduzida na folha de rosto do acórdão embargado.

É o Relatório.

A handwritten signature, likely of the reporting judge, consisting of a stylized 'P' or 'F' shape with a loop at the top and a long vertical stroke extending downwards.

## Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O questionamento manifestado pelo embargante tem assento no art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo I da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, estando ali expressamente denominado de “Embargos de Declaração”.

Vieram-me os autos, em atendimento ao despacho do Presidente desta Câmara, para que seja examinado o pedido manifestado pelo Embargante às fls. 2.909/2.917, que vislumbrou ter ocorrido omissão e contradição no voto, conforme consta do Relatório.

Acolho parcialmente os embargos para melhor esclarecer os fundamentos utilizados no provimento parcial ao recurso voluntário.

Vejo que na matéria aqui discutida o posicionamento adotado pela decisão do acórdão embargado foi resumido pela seguinte ementa:

*“IRPJ E CSL – ARBITRAMENTO DE LUCROS – APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – IMPOSSIBILIDADE - Incabível o arbitramento do lucro tributável motivado pela falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, quando o não atendimento à intimação independe da vontade do fiscalizado.”*

*No corpo do voto os fundamentos estão assim descritos:*

*“Quanto ao arbitramento do lucro, pela análise do Termo de Verificação Fiscal constato que ele foi motivado porque: o clube não manteve a escrituração das suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que pudessem assegurar a sua exatidão; a escrituração apresentada pelo fiscalizado omite operações econômicas relevantes, provocando, com isso, a sua imprestabilidade; operações relevantes praticadas pelo fiscalizado encontram-se desprovidas de documentação suporte, impossibilitando, assim, a aferição da correspondente escrituração e os registros contábeis foram efetuados sem que sequer se observasse a ordem cronológica da ocorrência dos fatos.*

*O acórdão de primeira instância firma sua convicção, para manter o arbitramento do lucro tributável, tomando por base o artigo 530, III, do RIR/99, quando o contribuinte deixa de apresentar à fiscalização livros e documentos da sua escrituração comercial e fiscal. Os outros motivos alegados pela fiscalização para o arbitramento do lucro, registro a destempo e omissões de fatos contábeis, foram rechaçados pelos julgadores.*

*Assim, o lançamento teve como fundamento a falta de apresentação dos livros e documentos contábeis/fiscais, relativamente ao período de apuração do ano-calendário dos anos de 1998 e 1999.*

*O artigo 530 do RIR/99 está assim redigido:*



*"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):*

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

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

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

*b) determinar o lucro real;*

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

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

*V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*

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

*O arbitramento do lucro é uma alternativa legal para determinação da base tributável, quando não for possível o aproveitamento da escrituração contábil regular, não se constituindo em penalidade.*

*Entretanto, para que seja eleita pelo Fisco esta forma de determinação do valor tributável, é fundamental que fiquem perfeitamente delineadas as situações previstas no artigo 530 do RIR/99.*

*Cabia à fiscalização, para aplicar o arbitramento do lucro tributável com base na inexistência ou imprestabilidade da escrita, obedecer integralmente o rito processual reservado à intimação, principalmente quanto à possibilidade de seu atendimento.*

*Da análise dos autos, constato que a entidade ficou impossibilitada de atender a intimação, haja vista a apreensão de livros e documentos contábeis e fiscais em obediência à ordem judicial, em 04/07/2001.*

*Resta claro, que a escrituração a que a entidade estava obrigada necessitava de adaptações para a apuração do lucro líquido do exercício, conforme previsto na legislação comercial, apenas o livro Diário que estava em poder do Fisco não possibilitaria tal refazimento.*



*O cálculo do lucro líquido do exercício, ponto de partida para a determinação do Lucro Real e da Base Positiva da CSL, segue regime próprio, o Regime de Competência, com provisões e ajustes, que, com certeza, demandaria para sua apuração ajustes, pois a escrituração a que se obrigava seguia o Regime de Caixa, que necessitaria de elementos que não estavam mais a disposição do Club de Regatas Vasco da Gama, quando da emissão do Ato Declaratório que suspendeu a isenção, se encontravam, por apreensão, na CPI do Senado.*

*Vejo que não existe prova de que a entidade contribuiu para a não apresentação dos livros e documentos fiscais, motivo para o arbitramento do lucro tributário, porque não ficou configurada a falta intencional de apresentação de livros e documentos fiscais.*

*Anteriormente à apreensão de livros e documentos por ordem da Justiça, o Club de Regatas Vasco da Gama havia atendido, em parte, as intimações apresentadas pelo Fisco, entregando aos auditores o livro Diário e alguns documentos fiscais relativos aos períodos fiscalizados.*

*Constato que o clube se socorreu da Justiça para ter de volta os livros e documentos possivelmente incluídos nos elementos apreendidos, conforme se verifica pelo Mandado de Segurança n.º 2001.02.01.027861-8 de fls. 387, que pedia a concessão de medida liminar, objetivando o recolhimento do Mandado de Busca e Apreensão e a imediata devolução de documentos.*

*A impossibilidade de elaboração pela autuada dos demonstrativos, documentos e livros contábeis/fiscais macula o lançamento, porque o arbitramento é medida extrema a ser imposta ao contribuinte, devendo ser dado para recomposição da escrita, para a apuração do Lucro Real a que o clube não estava obrigado, todas as condições para o cumprimento da intimação fiscal, o que no caso não ocorreu.*

*A exigência fiscal contém incongruência insuperável: arbitrou-se o lucro tributável da empresa por falta de apresentação de livros, demonstrativos e documentos, quando tais elementos estavam indisponíveis para o fiscalizado.*

*Deve, portanto, ser cancelada as exigências do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro."*

Não considero como omissão o que a Fazenda Nacional indicou existir no acórdão, quando sustenta que a autuada contribuiu para a não apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, pretendeu contrapor os fundamentos expostos na decisão prolatada por esta Câmara, objetivando rediscutir questão de mérito.

Deve o embargante orbitar dentro dos limites determinados para a interposição de Embargos de Declaração, sua admissibilidade jamais poderá implicar em revisão do decidido no julgamento de recurso por este Colegiado.

Trago à colação, por pertinente, julgado da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 15.774-0-SP-Edcl, em que foi relator o Min. Humberto Gomes de Barros: "Não pode ser conhecido recurso que, sob o rótulo de embargos declaratórios,



*pretende substituir a decisão recorrida por outra. Os embargos declaratórios são apelos de integração - não de substituição.*" (DJU de 22/12/93, pag. 24.895)

Desprovida de fundamento a argumentação do embargante quando afirma que cabia no julgamento a análise dos motivos indicados no auto de infração para arbitramento do lucro tributável, mesmo quando a DRJ afasta a maioria deles em seu acórdão, porque no sistema de duplo grau de jurisdição matéria exonerada em primeira instância só deve ser revista por meio de recurso de ofício, o que não é o caso em questão.

Além disso, os fatos que caracterizaram a suspensão da isenção tributária pelo Ato Declaratório nº 06G do Delegado da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro não são, necessariamente, os mesmos para o arbitramento do lucro. Não se pode confundir as causas da suspensão da isenção com aquelas que determinaram o arbitramento do lucro.

No enquadramento do auto de infração, às fls. 932/933, a fiscalização cita o artigo 530, inciso III, do RIR/99 como base para o arbitramento do lucro tributável, estando ali expresso que é a falta de apresentação pelo contribuinte de livros e documentos contábeis e fiscais a sua causadora.

Após a suspensão da isenção, o clube ficou sujeito à tributação do IRPJ e da CSL como pessoa jurídica comum, com a tributação pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

O que foi discutido é se a entidade teve condições de preparar a escrituração contábil/fiscal que suportasse a tributação pelo Lucro Real. O acórdão embargado concluiu pela impossibilidade de atendimento dessas condições, em virtude da apreensão de livros e documentos por ordem judicial, conforme pode ser observado do texto a seguir:

*"Resta claro, que a escrituração a que a entidade estava obrigada necessitava de adaptações para a apuração do lucro líquido do exercício, conforme previsto na legislação comercial, apenas o livro Diário que estava em poder do Fisco não possibilitaria tal refazimento.*

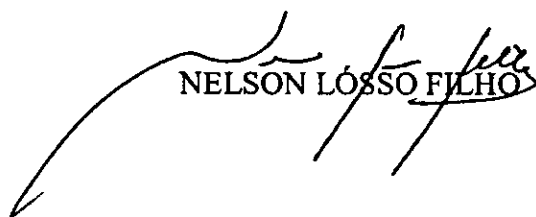
O cálculo do lucro líquido do exercício, ponto de partida para a determinação do Lucro Real e da Base Positiva da CSL, segue regime próprio, o Regime de Competência, com provisões e ajustes, que, com certeza, demandaria para sua apuração ajustes, pois a escrituração a que se obrigava seguia o Regime de Caixa, que necessitaria de elementos que não estavam mais a disposição do Club de Regatas Vasco da Gama, quando da emissão do Ato Declaratório que suspendeu a isenção, se encontravam, por apreensão, na CPI do Senado."

Com a suspensão da isenção a entidade não teve a sua escrita desclassificada para a apuração do Lucro Real, não ficando automaticamente sujeita ao arbitramento do lucro tributável. A escrituração apresentada ao Fisco suportava ou não a isenção da entidade, mas não se prestava como base para a tributação pelo Lucro Real, pois a autuada a ela não estava obrigada, por ser entidade isenta.



Assim, voto por acolher parcialmente os embargos opostos para suprir a omissão apontada no Acórdão n.º 108-09.234, devendo, entretanto, ser mantida a decisão ali consubstanciada.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2008.

  
NELSON LÓSSO FILHO