

Processo nº 04/369.757/95  
Acórdão nº 7.509  
Sessão do dia 19 de dezembro de 2002.

**RECURSOS VOLUNTÁRIO E “EX-OFFICIO” Nº 4.633**

Recorrentes: 1º) **PULMOLAB CENTRO DE FISIOPATOLOGIA PULMONAR LTDA.**  
2º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Recorridos: 1º) **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**  
2º) **PULMOLAB CENTRO DE FISIOPATOLOGIA PULMONAR LTDA.**

Relatora: Conselheira **LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ**  
Representante da Fazenda: **IVAN DALTON ASCHER ASCHEROFF**

***ISS – RECURSO DE OFÍCIO – INCABIMENTO***

*Não cabe recurso de ofício contra decisão que cancela exigência, por se ter efetuado o pagamento do imposto antes do início da ação fiscal. Preliminar acolhida. Decisão unânime.*

***ISS – FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO***

*Incorre nulidade quando a decisão de primeira instância se fundamenta em razões de direito e de fato, podendo decidir com base em parecer elaborado por Relator especialmente designado para este fim. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.*

***ISS – IMPOSIÇÃO DE MULTA***

*A multa constante do Auto de Infração e fixada na decisão de primeira instância será imposta ao sujeito passivo pelo órgão de origem. (art. 96 do Decreto “N” nº 14.602/96). Preliminar rejeitada. Decisão unânime.*

***ISS – CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM***

## **DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO**

*Há de ser indeferida a proposta de conversão do julgamento em diligência quando suficientes nos autos os elementos necessários ao convencimento do julgador. Proposta rejeitada. Decisão pelo voto de qualidade.*

## **ISS – ARBITRAMENTO**

*É de ser mantida exigência fiscal fundada em arbitramento realizado com supedâneo em qualquer dos incisos do art. 34 e adoção de critério estabelecido no art. 35 do CTMRJ. Recurso Voluntário improvido. Decisão por maioria.*

## **IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

## **RELATÓRIO**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 165/169, que passa a integrar o presente:

“Chega o presente a este Egrégio Conselho em virtude de recurso interposto por PULMOLAB CENTRO DE FISIOTERAPIA PULMONAR LTDA contra a decisão da Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários que, julgando parcialmente procedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 95.091, de 23/10/95, cancelou o item D daquela peça de autuação.

O Auto de Infração ora discutido foi lavrado pelas seguintes ocorrências:

A) Recolheu com insuficiência o imposto devido no período descontínuo de 01/10/90 a 30/04/95, por não ter incluído na base de cálculo o ISS cobrado dos usuários, destacados nas notas fiscais de serviço, sendo o débito apurado no valor de um real e cinqüenta e três centavos, conforme quadro demonstrativo I.

B) Recolheu com insuficiência o imposto devido no período descontínuo de dezembro/91 a outubro/92, por ter cometido erro de cálculo no tocante à utilização da UNIF, em relação a determinadas notas fiscais, sendo o débito apurado no valor de vinte e oito centavos de real, conforme quadro demonstrativo II.

C) Recolheu espontaneamente o ISS devido por parte das operações, vinculadas a algumas notas fiscais, no período descontínuo de dezembro/91 a outubro/92, fora dos prazos, sem os acréscimos moratórios previstos em lei, por ter emitido notas fiscais em datas posteriores às da efetiva competência (fato gerador do imposto), nelas (notas fiscais) consignadas, postergando a data de competência (fato gerador do imposto), nelas consignadas (constituindo débito autônomo de nove reais e trinta e cinco centavos).

D) Não recolher o ISS incidente sobre as operações de clínica e assistência médica, realizadas no período de 01/05 a 30/09/95, no valor de R\$ 468,83, sobre o movimento econômico de R\$ 24.472,29, conforme quadro demonstrativo IV.

E) Não recolher o ISS incidente sobre as operações de clínica e assistência médica, realizadas no período de 01/05 a 30/09/95, no valor de R\$ 1.100,08, calculado à alíquota de 5% sobre base de cálculo arbitrada, consoante relatório de 16/10/95, no valor de R\$ 43.060,00, conforme quadro demonstrativo V.

F) Recolher com insuficiência o imposto incidente sobre as operações especificadas no item "D" e "E", acima, realizadas no período de 01/09/90 a 30/04/95, no valor de R\$ 1.994,40, conforme quadro demonstrativo VI que, juntamente com os demais e o mencionado relatório, apresenta-se anexo a esta Notificação Fiscal, dela constituindo parte integrante. Apuração feita pelos livros e documentos fiscais.

## O RELATÓRIO DE ARBITRAMENTO

Os Autuantes apresentaram. Às fls. 02/08, relatório para arbitramento da base de cálculo do imposto, parte integrante da notificação fiscal, nos seguintes termos:

A empresa em tela, por ser constituída por três sócios, sendo um museólogo, estava, antes da Lei nº 2.080/93, sujeita ao regime normal de recolhimento do ISS.

O Contribuinte emite poucas notas fiscais de serviço por mês, situação incompatível com o local onde se estabelece (logradouro nobre do centro da cidade), tendo, por conseguinte, declarado uma receita baixíssima, cumprindo-lhe acrescentar que somente no momento em que lá esteve, para identificar o sujeito passivo da intimação, contou 8 clientes que aguardavam atendimento.

Nas notas fiscais emitidas foram encontrados vários vícios, à luz do que determina o art. 188 do Decreto nº 10.514/91, que se tornam inidôneas, fazendo prova apenas em favor do fisco, os quais são:

1. utilização, genericamente, do termo "Serviços Médicos Prestados", sem contudo discriminá-lo.

2. adoção, com frequência, do hábito de não entregar a via do documento fiscal correspondente ao usuário, quando da prestação do serviço, inferindo-se daí que os emite quando lhe convier, contrariando o art. 231 do Decreto nº 10.514/91.

3. não identifica devidamente o usuário dos serviços prestados, como serve de exemplo a nota fiscal de serviço nº 1278.

4. há casos de notas fiscais contendo trechos acentuados do uso do carbono e outros não, em um mesmo documento, indicando que foram adulterados, como mostra, por exemplo, a nota fiscal nº 1.084.

5. Foi também detectado preenchimento a lápis das terceiras vias dos documentos fiscais, em afronta ao art. 183 do citado Decreto, como é o caso, por exemplo, da nota fiscal 1223, bem como a ocorrência de rasuras, caso da nota fiscal nº 1747.

Foi constatado que, do total de notas fiscais emitidas, uma ínfima porcentagem foi destinada a usuários pessoas físicas (particulares), fato reputado como estranho.

Para demonstrar o que informam, eles confeccionaram o quadro demonstrativo de fls. 03/05. Já às fls. 05/06, foi apresentado quadro explicativo para evidenciar a insignificância da receita declarada pelo sujeito passivo.

Os autos sugerem claramente que a escrita fiscal e comercial do sujeito passivo é artificial, não espelhando a sua real situação.

Por conseguinte, com base no art. 34, incisos II, III e VII, eles propõem o arbitramento da base de cálculo, relativamente ao período de 01/09/90 a 30/09/95, consoante os valores expressos no quadro demonstrativo de fls. 06/08, os quais foram escolhidos em função da média dos resultados obtidos por algumas empresas de área de atuação, porte e condições semelhantes à da empresa em tela, esclarecendo que, do imposto resultante do arbitramento, serão deduzidos os pagamentos realizados no período, nos termos do parágrafo 3º, do art. 34, da Lei nº 691/84.

O Diretor da F/CIS-4 autorizou o arbitramento da base de cálculo do imposto no despacho de 23/10/95, às fls. 09. Em consequência foi lavrado o respectivo Auto de Infração nº 095091, na mesma data, conforme fls. 20/20.

#### O RECURSO DE OFÍCIO

Em sua impugnação a ora Recorrente juntava aos autos guias de recolhimento referente aos meses de maio, junho, julho, agosto e setembro de 1995, cujo o imposto foi objeto de lançamento no item "D" do Auto de Infração, não apresentadas durante a ação fiscal.

O Coordenador da F/CRJ, acolhendo razões do parecer exarado nas fls. 85/95, excluiu o item "D" do Auto de Infração e recorre de ofício a este Egrégio Conselho.

#### O RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada com a decisão que manteve os demais itens do Auto de Infração, a Recorrente contra ela se insurge.

Alega, inicialmente, ser incabível o arbitramento na hipótese que ora se discute. Isso, por não estar nas hipóteses aventadas pelo art. 34, em seus incisos II, III e VII.

Sobre o relatório de arbitramento faz os seguintes comentários.

1. reduzido número de notas fiscais emitidas se deve a diversos convênios celebrados com empresas de seguro-saúde (AMIL, UNIMED, GOLDEN GROSS, SUL AMÉRICA E BRADESCO) bem como com empresas de grande porte (PETROBRÁS E FURNAS).
2. A discriminação genérica do serviço prestado, além de não proibida, nada tem que possa ocultar ou colocar em dúvida a legitimidade da escrita fiscal da Recorrente.
3. A inobservância à obrigação de entregar ao usuário/adquirente do serviço a nota fiscal pode comportar, no limite, a aplicação de multa formal, e não dar margem a inferir-se que as notas fiscais são emitidas quando ao contribuinte aprouver.
4. A não identificação do usuário do serviço prestado somente pode ensejar a aplicação de multa formal, jamais servindo de fundamento para se considerar inidônea a escrita fiscal.
5. Qualquer pessoa que já tenha utilizado papel carbono para fazer cópia de um documento sabe que é comum que trechos estejam acomodados ao uso do carbono e outros não.
6. Uma única nota fiscal cuja terceira via (a que fica presa ao talonário) foi sobrescrita a lápis não permite o emprego do arbitramento.
7. Já foi comentado que a Recorrente celebrou contratos de prestação de serviços com empresas de seguro-saúde e outras grandes empresas o que justifica a ínfima percentagem de serviços prestados a pessoas físicas.
8. Assim, a má-fé do contribuinte ou a inidoneidade de sua documentação fiscal não pode ser afirmada por força da ocorrência de fatos que, no máximo, justifiquem a aplicação de multa formal.
9. Por outro lado, o arbitramento é remédio extremo, absolutamente gravoso para o contribuinte, motivo por que a lei só o admite quando sejam flagrantes os motivos que o determinam.
10. Os critérios para determinação da base de cálculo não estão fundados em critérios lógicos.

11. O número 23 da Avenida Treze de Maio não é um local nobre, é uma galeria que conta com um posto do INSS, além de botequins.
12. Os oito clientes que ali estavam não representam o movimento normal da Recorrente. Os dois médicos, sócios, que ali trabalham, em virtude da dedicação integral que exigem suas outras atividades médicas, concentram o atendimento a seus clientes naquele horário.
13. A vinculação, no arbitramento da base de cálculo, a empresas da área de atuação, porte e condições semelhantes à da Recorrente não espelham um padrão de comparação satisfatório, já que parte da média de oito pacientes na sala de espera.
14. Não houve dedução, do valor arbitrado, do imposto já pago.
15. A fixação da multa foi delegada pela digna autoridade responsável pela decisão recorrida e impor a multa é ato intrinsecamente vinculado à tarefa de decidir pela procedência ou não da impugnação administrativa.
16. Não há fundamentação na decisão recorrida, que se limita a fazer menção ao Parecer nº 166/98.

Termina sua peça recursal requerendo o provimento do recurso e o cancelamento do auto de infração.”

A Representação da Fazenda opina pela rejeição das preliminares, pelo não provimento ao recurso voluntário e pelo não conhecimento do recurso de ofício.

É o relatório.

## **V O T O S**

### ***RECURSO DE OFÍCIO***

O item D do Auto de Infração aponta falta de recolhimento do ISS incidente sobre as receitas de clínica e assistência médica, no período de maio a setembro/95.

O Contribuinte apresentou as guias de pagamento do imposto, que não apresentara por ocasião da ação fiscal.

Comprovada a entrada em receita das guias apresentadas, que quitava o débito apontado, a primeira instância cancelou o item D e recorreu de ofício.

Ocorre que, de acordo com o item 3, do § 1.º do art. 99 do Decreto n.º 14.602/96, é incabível o recurso de ofício quando o cancelamento ou redução do Auto de Infração decorrer de pagamento realizado antes da ação fiscal, que é o caso dos autos.

Por este motivo, NÃO CONHEÇO do recurso de ofício.

## ***RECURSO VOLUNTÁRIO***

### *PRELIMINARES*

Embora não destacadas como preliminares, integradas ao mérito do recurso, as alegações de eventuais nulidades causadas por, no dizer da Recorrente, “impossibilidade de fixação da multa por autoridade distinta da que proferiu a decisão” e “ausência de fundamentação da decisão recorrida”, como bem destaca o ilustre Representante da Fazenda devem ser decididas em preliminar.

Não assiste razão à Recorrente.

1- Quanto à fixação da multa:

Engana-se a Recorrente em sua alegação.

Quem fixou a multa foram os Fiscais autuantes, como se observa no Auto de Infração às fls.10/11. Aliás, a multa aplicável é um dos elementos obrigatórios do Auto de Infração, nos termos do inciso VI, do art.68 do Decreto n.º 14.602/96.

A autoridade julgadora de primeira instância, ao proferir sua decisão, mantém ou altera a penalidade constante do Auto.

O art. 96 do mesmo Decreto, que regulamenta o processo administrativo tributário no Município do Rio de Janeiro, dispõe:

*“Art. 96 – Encerrada a fase de julgamento, o processo será encaminhado ao órgão de origem, que cientificará o sujeito passivo da decisão e, quando for o caso, **imporá a multa** e o intimará a cumprir a decisão de primeira instância no prazo de 30 (trinta) dias.”(grifamos)*

Foi exatamente o que aconteceu neste processo, como se pode observar às fls.

2 – Quanto à falta de fundamentação da decisão recorrida:

A decisão de primeira instância acolheu expressamente as razões expostas no parecer que a antecedeu.

Agindo dessa maneira, o julgador de primeira instância tomou como suas razões de decidir as contidas no parecer de fls. 85/95.

O Parágrafo único do art. 94 do Decreto n.º 14.602/96, expressamente admite tal fato:

*“Art.96 - Parágrafo único – A autoridade julgadora poderá decidir com base em parecer elaborado por relator especialmente designado para o feito.”*

Por todo o exposto, voto pela REJEIÇÃO DAS PRELIMINARES.

***PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA***  
***VOTO VENCEDOR***  
***Conselheira RELATORA***

Após a realização da última diligência, vieram aos autos elementos que sanaram quaisquer dúvidas que pudessem existir quanto ao acerto da lavratura do auto de infração ao fixar a base de cálculo do ISS por arbitramento, de acordo com os incisos II e VII do art. 34 da Lei n.º 691/84.

Esses elementos estão discriminados no voto desta Relatora, quanto ao mérito, e tornam desnecessária a diligência proposta, uma vez que já constam dos autos fatos e documentos suficientes para motivar a decisão.

Desta forma, com base no art. 37 do Decreto n.º 14.602/96, NÃO ACOLHO a proposta de conversão do julgamento em diligência.

***PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA***  
***VOTO VENCIDO***  
***Conselheiro SANDRO MACHADO DOS REIS***

Uma questão principal se mostra relevante nestes autos. O equivocado lançamento por arbitramento efetuado. Lançamento é ato administrativo vinculado e

obrigatório, de individualização e concreção da norma tributária ao caso concreto, desencadeando efeitos confirmatórios-extintivos ou conferindo exigibilidade ao direito de crédito que lhe é preexistente.

Das formas de lançamentos existentes em nosso ordenamento jurídico-tributário há, sem dúvida alguma, a hipótese excepcional para o lançamento por arbitramento. A sua utilização, contudo, está condicionada a determinados requisitos inafastáveis. Não vejo como admissível a utilização do lançamento por arbitramento como regra e de forma alheia a seu caráter excepcional, haja vista o seu distanciamento do fato concretamente ocorrido.

Assim sendo, vislumbro nos presentes autos a aplicação errônea do lançamento por arbitramento, notadamente diante dos relevantes argumentos trazidos aos autos pela recorrente, que viabilizam a comprovação dos fatos jurídicos como concretamente ocorridos.

Em face dessa consideração levantada, germina como viável à solução final da discussão, quando muito, a conversão do julgamento em diligência para o fim de se comprovar, uma vez mais e mediante elementos documentais, a razoável e compreensível afirmativa da recorrente no caso sob exame, especialmente a razão pela qual havia um determinado número de pacientes, em determinado horário, em suas dependências.

***MÉRITO***  
***VOTO VENCEDOR***  
***Conselheira RELATORA***

Inicialmente ressaltamos que o recurso em julgamento tem por objeto apenas os itens E e F do Auto de Infração.

Ao analisarmos o processo formulamos diligência, visando esclarecer algumas dúvidas.

A diligência foi cumprida, vindo aos autos não só os documentos solicitados como também uma esclarecedora análise de um dos Fiscais autuantes.

Dessa diligência resultou a ciência, dentre outros fatos, que:

- 1 - Os Livros Diário da empresa não são autenticados, desde 1990, só fazendo, portanto, prova contra o Contribuinte;
- 2 - Os valores lançados como salários pagos não correspondem aos valores constantes do Livro Registro de Empregados (maiores);
- 3 - Omitiu a conta pro-labore na maior parte do período, conseguindo, desta forma incorrer em despesas menores, visto que não lançou os encargos sociais correspondentes a esses valores;

- 4 – Confrontando os documentos com os valores lançados, os valores não são coincidentes;
- 5 – O valor do aluguel é inferior às despesas de condomínio e material de escritório;
- 6 – As despesas com energia elétrica são sistematicamente contabilizadas em valor menor. Como exemplo, a conta vencida em 10/12/1990, com o valor de 3.893,88, foi contabilizada com o valor de 1.996,94 ( na moeda da época).
- 7 – Ainda assim, em três meses do período autuado, a despesa é maior que a receita e, quando isto não ocorre, o superávit é ínfimo, não justificando a manutenção da empresa.

Todos esses fatos me levam a concluir que foi acertado o arbitramento efetuado.

De fato, uma empresa situada no centro do Rio de Janeiro, não importando a discussão se a Av. Treze de Maio é um endereço nobre, ou não, mas indiscutível a facilidade de acesso aos serviços prestados pela Recorrente, por se situar no centro da cidade, a poucos passos da estação do metrô, emitir notas abrangendo em média 4 atendimento por dia, não justificaria sua manutenção.

Assim, os argumentos apresentados pela Recorrente não são suficientes para afastar o arbitramento com causas previstas nos incisos II e VII do art.34 da Lei n.º 691/84.

Por outro lado, o valor arbitrado foi fixado, conforme permissão contida no item 1, do § 2.º do art. 42 da Lei n.º 691/84, considerando-se a média dos resultados obtidos por estabelecimentos congêneres de porte e condições semelhantes.

Observo, por fim, que o imposto pago pela Recorrente foi deduzido (fls. 12/20), de acordo com o § 3.º do art. 34 da Lei n.º 691/84.

Pelo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso, mantendo integralmente a decisão recorrida.

**MÉRITO**  
**VOTO VENCIDO**  
*Suplente* **EDUARDO LESSA BASTOS**

É entendimento deste Conselheiro ser o arbitramento medida extrema que somente deve ser utilizada em raríssimas oportunidades.

Sem dúvida, a escrita e os documentos fiscais do contribuinte apresentam falhas

e vários erros materiais, pelo que tudo indica, por orientação inadequada dos serviços de contabilidade prestados ao mesmo. Os erros materiais apontados pelo ilustre fiscal de rendas foram assim elencados: erros em algumas notas fiscais não discriminando adequadamente serviços prestados, não entrega de via do documento fiscal ao contribuinte em alguns casos, não identificar devidamente usuário, preenchimento a lápis da terceira via, algumas rasuras, sendo o embasamento legal aplicável ao caso, para justificar o arbitramento, claramente elencado às fls. 85 e 86 dos autos sob exame.

Todavia, o que mais chama a atenção do julgador é o arbitramento em si, com base no artigo 34, II, III e VII da Lei 691/84, embasando a afirmação, inclusive, da ocorrência de crimes ou contravenção ou mesmo atos praticados com dolo, fraude ou simulação.

Não nos parece ser este o caso.

As justificativas apresentadas pelo contribuinte em suas razões de Recurso Voluntário de fls. 115 a 130, especificamente item 8, nos pareceram convincentes. Apenas como exemplo, em relação à alegação por parte da autoridade fiscal de ser a sede da empresa localizada em local nobre do Centro da Cidade, permissa vênua, permitimo-nos discordar, pois, em nosso entender, local nobre nesta localidade da Cidade seria na Av. Rio Branco, Av. Beira Mar não a Av. 13 de Maio em edifício bastante popular.

Segundo Aliomar Baleeiro, in Direito Tributário Brasileiro (8ª Edição) fls. 469 “A pena contra a omissão, reticência, ou fraude, é a lei, geralmente multa, não porém o arbítrio puro e simples, que duplicaria ou multiplicaria o peso do castigo”. É o caso presente, pequena empresa que apresenta, indubitavelmente, falhas em sua contabilidade, ter sua receita arbitrada, tendo como base de lançamento o fato de ser o local considerado nobre, e, na única vez que o fiscal ali esteve, haver na sala de espera oito pacientes. Dessas ilações chegou-se ao arbitramento pela média dos resultados obtidos por alguns de seus concorrentes (fls. 06, item c).

O arbitramento nada mais é do que uma substituição dos meios de prova disponíveis por permissivo legal, e em hipóteses extremas, com grande dose de subjetividade, o que pode conduzir à autoridade fiscal a outros caminhos, diversos da procura da verdade material. A questão, portanto, está em se saber, por absoluto convencimento, se os métodos probatórios indiciários são, por si, compatíveis com essa verdade material. O juízo de valor deve ser sólido e convincente para gerar no órgão de aplicação do direito, plena convicção.

Em princípio, tendo o Fisco tomado ciência de falhas e erros materiais em alguns lançamentos contábeis ou na execução das infundáveis obrigações acessórias impingidas ao contribuinte, deveria o mesmo proceder a retificação das falhas, recompondo a verdade material e aplicando as multas de estilo. Não nos parece justo que pela existência de tais falhas, sem prova convincente nos autos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou outro motivo grave, tenha o contribuinte sua escrita desclassificada, sendo arbitrada sua base de cálculo, o que, no caso presente, lhe imputará obrigação fiscal muito acima de sua capacidade de gerar receita. Daí o chamado caráter excepcional do arbitramento que só

deve ser adotado em casos extremos.

Entendemos que o recurso do arbitramento, “só é legítimo se a escrituração não existir, não for apresentada ao Fisco ou contiver vícios, erros ou deficiências que as torne imprestável..” “...ou revelar evidentes indícios de fraude” (Alberto Xavier in “Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, pag. 139)., o que não é o caso dos autos.

A escrituração pode conter erros ou deficiências sem que tal fato conduza automaticamente à sua desclassificação global. O vício de um ou mais lançamentos não deve afetar por si o valor probatório do conjunto, devendo-se distinguir vícios (erros materiais) da imprestabilidade de toda a escrituração contábil, “o que não se pode é extrair desses vícios, por mais numerosos que sejam, a conseqüência de subverter a prova direta da base de cálculo primária pelo arbitramento.” (Alberto Xavier, obra supra citada, pag. 140.)

Portanto, o “critério da impossibilidade absoluta” deve ser utilizado com muita moderação pela administração tributária, nunca pela simples dificuldade no exercício da investigação, que no caso não ocorreu, ou mesmo em decorrência de vícios na escrituração, seja qual for a complexidade e o custo da mesma.

O próprio Tribunal Federal de Recursos, em sua súmula 76 entendeu que o simples atraso na escrita não justifica seu arbitramento. O “princípio do respeito à propriedade privada”, insculpido na Constituição Federal, se amplia em matéria tributária, espelhando-se no “princípio da rígida legalidade”, ou seja, no caso de incerteza sobre a aplicação da lei fiscal “são mais fortes as razões de salvaguarda do patrimônio dos particulares dos que as que conduzem ao seu sacrifício” (*In dubio pro libertate; melior est conditio possidentis*). Este seria o fundamento teórico da regra “*un dubio contra fiscum*”.

Finalmente, o fato do contribuinte emitir poucas notas fiscais, segundo o ilustre fiscal, por ser incompatível com o local onde se estabelece (logradouro nobre do Centro da Cidade, segundo seu entendimento) não pode, também, servir como indício de dolo ou fraude, como já esclarecido anteriormente, inclusive pelo próprio contribuinte, que afirma trabalhar apenas, através de convênios, com pessoas jurídicas.

Pelas razões expostas e por não haver nos autos provas suficientes para a constatação de dificuldades intransponíveis, fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte que, pelo contrário, apresentou seus documentos contábeis quando exigidos, embora, reconheça-se, tecnicamente mal organizados, não vemos como prosperar o arbitramento pretendido, razão pela qual DOU PROVIMENTO ao apelo.

## A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são Recorrentes:

**1º) PULMOLAB CENTRO DE FISIOPATOLOGIA PULMONAR LTDA. - 2º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS e Recorridos: 1º) COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS - 2º) PULMOLAB CENTRO DE FISIOPATOLOGIA PULMONAR LTDA.**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

- 1) Por unanimidade, acolher a Preliminar de Não Conhecimento do Recurso de Ofício, suscitada pela Representação da Fazenda, nos termos do voto da Relatora;
- 2) Por unanimidade, rejeitar as Preliminares suscitadas pelo Contribuinte, nos termos do voto da Relatora;
- 3) Pelo voto de qualidade, rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência, levantada pelo Conselheiro SANDRO MACHADO DOS REIS, nos termos do voto da Relatora;
- 4) Por maioria, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Ausente das votações, o Conselheiro PEDRO ANTONIO BATISTA MARTINS, substituído pelo Suplente EDUARDO LESSA BASTOS.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 19 de dezembro de 2002.

**DENISE CAMOLEZ**  
PRESIDENTE

**LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ**  
CONSELHEIRA RELATORA

**SANDRO MACHADO DOS REIS**  
CONSELHEIRA - VOTO VENCIDO – PROPOSTA

**EDUARDO LESSA BASTOS**  
SUPLENTE – VOTO VENCIDO - MÉRITO