



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/
.....

Sessão de 06 de julho de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.434

Recurso nº - 85.211 - IRPJ - EXS: DE 1978 a 1980

Recorrente - M. A. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOÃO PESSOA - PB

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO. As normas para o cálculo do lucro presumido somente são invocáveis quando se façam presentes todos pressupostos estabelecidos na legislação. Se a receita apurada através da movimentação bancária, ultrapassa o teto para a tributação com base no lucro presumido e o fiscalizado não possui escrita comercial e fiscal que o habilite à tributação com base no lucro real, cabe o arbitramento do lucro.

LUCRO ARBITRADO. A norma do art. 8º, § 6º, do DL 1.648/78 somente é invocável quando o contribuinte mantenha escrita comercial e a Fiscalização a pure o desvio de receita, submetendo-se o movimento paralelo de receitas, custos e despesas, ao arbitramento de lucro pelas normas fixadas na Portaria - MF - 22/79.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M. A. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir o coeficiente de arbitramento do lucro de 50% para 15%, nos exercícios de 1979 e 1980.

Sala das Sessões (DF), em 06 de julho de 1982

AMADOR OUTERLO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

AGOSTINHO SERRANO FILHO

RELATOR

AGOSTINHO FLORES

PROCURADOR DA
NACIONAL

FAZENDA

VISTO EM

SESSÃO DE: 20 AGO 1982

Vide verso.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS AL-
BERTO GONÇALVES NUNES, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, LUIZ ANDRÉ NETO
(suplente) e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0467-02.976/81-41

RECURSO N.º: 85.211

ACÓRDÃO N.º: 101-73.434

RECORRENTE: M. A. DE OLIVEIRA & CIA. LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa em epígrafe, com sede à Av. Epitácio Pessoa, nº 2373, João Pessoa, PB, inconformada com a decisão singular, de fls. 521 a 525, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, recorre a este Conselho.

Tendo sido negado provimento ao recurso de ofício, o litígio, conforme Auto de Infração, de fls. 204, cinge-se ao que nos é dito pela ementa da decisão recorrida:

"A falta de comprovação da origem de depósitos bancários na conta dos únicos sócios da empresa evidenciam desvio de receitas da pessoa jurídica, pela diferença existente entre o montante dos depósitos e as disponibilidades regulares e eventuais das pessoas físicas".

No exercício de 1978 foi reduzida a alíquota para 15% sobre o arbitramento do lucro.

Nos exercícios de 1979 e 1980 foi aplicada a alíquota de 50%.

A decisão recorrida indeferiu em parte a impugnação com os seguintes fundamentos:

"Considerando que a falta de escrituração, ou quando não elaborada de acordo com as disposições das leis comerciais,

Acórdão nº 101-73.434

e fiscais, bem como a falta de apresentação das declarações de rendimentos, autorizam a que se proceda o lançamento com base em arbitramento do lucro tributável; Considerando que a empresa não mantém conta bancária em seu nome, sendo todo o numerário, proveniente do abate e comercialização do gado bovino, depositado em nome do sócio Sr. Manoel Alves de Oliveira, nos bancos Bandeirantes S/A e Nordeste do Brasil S/A; Considerando, pois, que os depósitos bancários em nome dos sócios, cuja origem não se comprovou ser estranha à atividade empresarial, caracteriza o desvio de receitas da sociedade, e nela devem, também, ser tributados, como receitas omitidas; Considerando que o Decreto-lei nº 1.648/78, ao entrar em vigência no exercício de 1979, alcançava, apenas, os fatos econômicos surtidos no ano-base de 1978; Considerando que na apuração do lucro, seja na forma arbitrada ou presumida, é de se levar em conta a receita bruta e não a receita líquida da empresa".

Estas são as alegações de defesa, tanto na impugnação de fls. 209 a 237, como no recurso, de fls. 529 a 546:

Após a informação dos autuantes, foi criada uma celeuma. O Dr. Ayrton Franca entendeu que os autuantes reconheceram seu engano quanto à aplicação do Decreto-lei nº 1.648/78. Por isso o ano-base de 1978 também estaria fora do âmbito desta norma legal. Também achou evidente o conflito legal do arbitramento do lucro à base de 50%, uma vez que a SUNAB, órgão controlador da atividade do contribuinte, fixava no máximo em 11% o lucro dessa atividade. Apesar de assim entenderem, o Sr. Delegado, mandou ouvir o parecer do Sr. Superintendente no Recife, o qual aconselhou continuar com a exigência, deixando a responsabilidade para o Conselho de Contribuintes. Onde está a livre convicção formada pela autoridade julgadora?

Os autuantes reconheceram que os fatos ocorridos no ano-base de 1977, exercício de 1978, não estavam alcançados pelo Decreto-lei 1.648/78. Por esse motivo reduziram de 50% para 15% o percentual de arbitramento do lucro, mantendo o percentual de 50% para os anos-base de 1978 e 1979.



Ora, o Decreto-lei 1.648 é de 18 de dezembro de 1978 e foi publicado no Diário Oficial de 19 de dezembro de 1978. O percentual para arbitramento de lucro, porém, ficou condicionado à fixação pelo Ministro da Fazenda, conforme § 1º do artigo 8º. E foi pela Portaria nº 22/79 que o Sr. Ministro da Fazenda regulamentou os artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, cujos efeitos só passaram a vigorar no ano-base de 1979, conforme o acórdão nº 101-72.691 do Dr. Amador Outereiro Fernández.

Mesmo que haja disposição expressa de que o percentual não será inferior a 15%, também há determinação expressa por órgão federal, a SUNAB, de que o lucro máximo só poderá ser de 11%, o que caracteriza um conflito de procedimentos.

Dizem os fiscais autuantes que a Portaria Ministerial não teve a intenção de revogar os 50% referidos no § 6º do artigo 8º do diploma legal citado. Entretanto, se o argumento é por que a receita bruta foi omitida, esqueceram os autuantes que o Secretário da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 108, dizendo que, quando não conhecida a receita bruta do contribuinte, o lucro arbitrado deve ser apurado a juízo da autoridade lançadora e com observação da natureza do negócio. Se foi baixada tal Instrução Normativa sobre a receita bruta não conhecida, quando já existia a Portaria que tratava da omissão de receita no § 6º do artigo 8º, apresentam-se, então, duas alternativas: ou a receita declarada era conhecida, ainda que a menor, e nesse caso estava respaldada no § 1º do art. 8º, através da Portaria 22/79; ou, então, houve receita desconhecida, que se subordinou à Instrução Normativa nº 108.

No item IX da Portaria 22/79 está dito que à autoridade lançadora caberá revisar e rever o arbitramento, podendo elevar até o dobro o percentual, desde que comprovada a maior lucratividade da empresa. Se pode rever o percentual, dependendo da lucratividade, é lógico que, havendo lucratividade de 11%, estabelecida pela SUNAB, a autoridade pode rever para menos também.

Como é exato o volume dos depósitos levantados pela



Acórdão nº 101-73.434

fiscalização, como também é o montante dos cheques emitidos nominalmente para compra de gado, "não é de justiça haver o arbitramento do lucro com base no coeficiente de 50% para os exercícios de 1979 e 1980, já que o de 1978 foi reduzido para 15%, porque, no dizer do emérito conselheiro Amador Outereiro Fernández, fatalmente estaria sendo exigida parcela de tributo superior ao devido"

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO, Relator:

No caso dos autos, diversos aspectos exigem a reflexão deste Colegiado, sendo o primeiro deles o referente à aplicação da regra prevista no art. 6º da Lei nº 6.468/77, consolidada no art. 396 do RIR/80, in verbis:

"Art. 396 — Verificando a fiscalização ocorrência de omissão de receita, deverá considerar como lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos, que ficará sujeito ao pagamento do imposto à razão de 30% (trinta por cento), a crescido das penalidades cabíveis (Lei nº 6.468/77, artigo 6º)".

Inserindo-se o dispositivo entre as normas que cuidam do cálculo do lucro presumido, entendemos que esse dispositivo somente é invocável quando o contribuinte não estiver sujeito à apuração do lucro real: seja em razão da natureza da sociedade, seja em razão de seu objeto social, seja, ainda, em razão do montante da receita bruta etc.

Se por qualquer motivo a sociedade estiver sujeita à tributação com base no lucro real, como é o caso dos autos, em face do elevado montante de sua receita bruta, detectada através dos depósitos bancários não contabilizados, cuja origem a própria autuada reconhece estar no movimento comercial, o aludido dispositivo não será invocável.

Estando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real, mas não dispondo do instrumental contábil para demonstrá-lo, a legislação sujeitava-o, como ainda continua a fazê-lo, ao arbitramento do lucro, como se observa do disposto no art. 149 do RIR/75 e art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78, ipsis litteris:

"Art. 149 — A falta de escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais dará ao fisco a faculdade de arbitrar o lucro à razão de 30% (trinta por cento) sobre a soma dos valores do ativo imobilizado, disponível e realizável a curto e a longo pra

zo, ou de 15% (quinze por cento) a 50% (cinquenta por cento) do capital ou da receita bruta definida nos §§ 1º e 2º do art. 146, a juízo da autoridade lançadora, observada a natureza do negócio".

.....

Art. 7º — A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o § 4º do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977".

Como as normas do Decreto-lei nº 1.648/78, exceto o disposto no § 6º do art. 8º, que era auto-aplicável, somente foram regulamentadas em meados de janeiro de 1979 sua aplicação ou eficácia, em face do disposto na Constituição Federal e Código Tributário Nacional, só ocorre em relação ao exercício de 1980, portanto, o arbitramento do exercício de 1979, caso não venha a ser considerado aplicável à espécie o estabelecido naquele § 6º, será regido pelas normas da legislação consolidada no art. 149 do RIR/75.

Quanto ao exercício de 1980, em qualquer hipótese será viável a invocação das normas do Decreto-lei nº 1.648/78.

Vejamos, então o que dispõe o art. 8º e seus § 4º e § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78, in verbis:

"Art. — A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida

.....

§ 4º - Na falta de outros elementos a autoridade poderá, observadas as normas baixadas pelo Secretário da Receita Federal, arbitrar o lucro com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores"

.....

§ 6º - Verificada a ocorrência de omissão de receita será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos".

Regulamentando o disposto no caput do art. 8º, do Decreto-lei nº 1.648/78, estabeleceu o Ministro da Fazenda na Portaria nº 22, de 12.01.79:

"I - As pessoas jurídicas, inclusive as empresas individuais, equiparadas, quando enquadradas em uma das hipóteses previstas no art. 7º do Decreto-lei nº 1648 de 1978 terão o seu lucro arbitrado, para os efeitos de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, de acordo com o estabelecido nesta Portaria.

II - O lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta do contribuinte, será apurado mediante a aplicação dos percentuais abaixo sobre a receita das respectivas atividades econômicas:

a) - 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta proveniente da venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda;

b) - 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta proveniente da venda, no País, por intermédio de agentes ou representantes de pessoas jurídicas estabelecidas no exterior, quando faturadas diretamente ao comprador;

c) - 30% (trinta por cento) sobre as receitas de prestação de serviços, exceto aqueles incluídos na letra "b" do item III desta Portaria;

d) - na hipótese do contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, a percentagem de arbitramento será aumentada em 20% (vinte por cento) sobre a última adotada desprezada as possíveis frações, respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro das percentagens estabelecidas nas letras "a", "b" e "c" deste item.

.....
IV - Quando se tratar de empresa com atividade mista, serão adotados percentuais para cada uma delas, respeitadas as condições estabelecidas nos itens II e III desta Portaria.

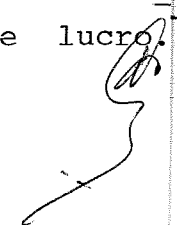
.....
XI - A autoridade lançadora caberá revisar e rever o arbitramento, podendo, ainda, elevar o percentual até o dobro dos indicados nos itens II e III desta Portaria, desde que comprovada maior lucratividade da empresa em cada atividade econômica".

Em vista dos critérios e majorações estabelecidas nas alíneas "a", "b" e "c", do item II e no item XI do aludido Ato Ministerial, bem como da agravante prevista na alínea "d" do item II do mesmo Ato, e ainda do critério adicional previsto no § 4º do art. 8º do Decreto-lei nº 1.648/78, e considerando-se também que arbitramento do lucro implica em desclassificação (abandono) da escrita parece difícil divisar-se a hipótese de efetiva aplicação daquele § 6º do art. 8º do diploma legal citado.

De qualquer forma, entende este Relator que o dispositivo somente poderá ser invocado quando, cumulativamente: a) o contribuinte mantiver escrita comercial; b) a Fiscalização apure somente receita desviada (vendas ou serviços prestados) e não quando apurar a não contabilização de receitas, custos e despesas (MOVIMENTO GLOBAL).

No caso, não tendo o contribuinte escrita de nenhuma natureza e tendo o Fisco apurado verdadeiro movimento paralelo, através da conta bancos, entendo que o percentual sobre a receita bruta cabível é o mínimo previsto no art. 149 do RIR/75, ou seja, 15% (quinze por cento) sobre os depósitos de origem não comprovada e que corresponde à receita da empresa não contabilizada para o ano-base de 1978; sendo também este o coeficiente aplicável no ano-base de 1979, em face de ser o coeficiente de arbitramento mínimo, estabelecido para a atividade, na Portaria - MF - 22, de 12.01.79 (item II, alínea "a"), não se lhe aplicando a exasperação prevista na alínea "d", do mesmo item, em vista de ser este o primeiro ano da eficácia daquele ato ministerial.

Não merecem acolhida as alegações do contribuinte quando pleiteia o índice de 11% previsto como margem de lucro pela SUNAB, por diversos motivos, podendo entre outros serem citados; a) o fato de que o percentual estabelecido pela SUNAB ser sobre o preço de custo, enquanto o coeficiente de arbitramento é sobre o preço de venda (valor efetivamente auferido, o que implica na desconsideração axiológica de que o infrator tenha ou não obedecido às normas de comercialização fixadas pela SUNAB); b) exige a SUNAB que o contribuinte tenha escrita fiscal para que possa ser aquilatada a margem máxima de lucro.



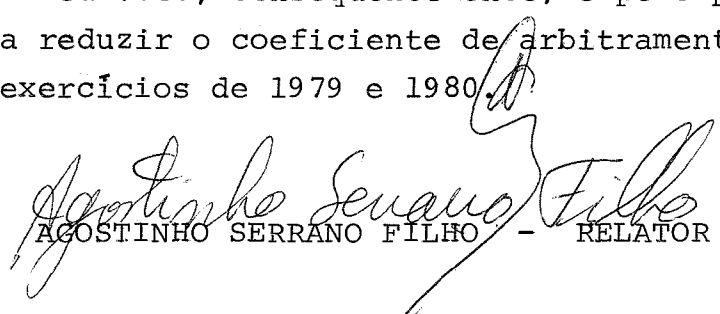
Ora, no caso, a autuada não tinha qualquer tipo de controle oficial; portanto, não só não atendia às normas da SUNAB, como de qualquer outro tributo, face ao que se contém nos autos; c) o movimento de depósitos bancários não representa a receita total de vendas, mas esta receita menos os pagamentos à vista ocorridos no intervalo entre o auferimento da receita e o depósito de parte desta receita; etc.

Também chega a ser cômico ou ridículo que os defensores da autuada venham pleitear a alíquota especial prevista para a atividade agrícola, dado que em todo o processo alegam que o percentual maior da receita, representada pelos depósitos bancários, teria sido para pagamento do gado abatido, embora também constem dos autos informações de que houve a venda de gado em pêlo; conseqüentemente a atividade da recorrente limitava-se ao abate de gado adquirido do sócio majoritário ou de terceiros ou de simples revenda (comercialização de reses). Como pode então a recorrente querer gozar do incentivo do criador do gado! Seria o mesmo que a empresa que se dedica a atividade de moagem de produtos agrícolas ou abate de pinheiros pleitear idêntico benefício. Sem razão a recorrente.

Embora entenda este Relator não ser aplicável o coeficiente de 50% utilizado no arbitramento, é digno de todo louvor o trabalho da equipe fiscal que apurou a infração, usando de toda a técnica e comedimento no cálculo da base de cálculo de que é prova indiscutível a cautela com que se houve ao excluir da base de cálculo do arbitramento o montante da renda bruta do sócio principal da firma.

Realmente, o trabalho fiscal foi primoroso, sendo totalmente injusta, portanto, a pecha de cerceamento de defesa ensaiada pelo recorrente, vez que nada provou.

Meu voto, conseqüentemente, é pelo provimento parcial do recurso para reduzir o coeficiente de arbitramento do lucro de 50% para 15%, nos exercícios de 1979 e 1980.


AGOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR