

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001510/96-32
Recurso nº. : 116.524
Matéria: : IRPJ e OUTROS: ANOS DE 1.993 a 1.995
Recorrente : SCALA TRANSPORTES E COMÉRCIO LTDA
Recorrida : DRJ EM CAMPO GRANDE (MS)
Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 1998
Acórdão nº. : 108-05.513

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES - ARBITRAMENTO DO LUCRO: A tributação simplificada pela modalidade do Lucro Presumido não dispensa a empresa da guarda dos documentos, tampouco a desobriga de comprovar a natureza de suas operações, cuja falta autoriza o arbitramento do lucro.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - PERCENTUAIS FIXADOS EM PORTARIA - LEGALIDADE: É legítima a utilização de percentuais de arbitramento fixados em Portaria do Ministro da Fazenda, por delegação contida no Decreto-lei 1.648/78, publicada sob o regime constitucional anterior ao da Carta de 1.988. A revogação contida no Art. 25 do ADCT não atinge os efeitos de atos emitidos por delegação legislativa legitimada pelo regime constitucional anterior, pela tese da inexistência de inconstitucionalidade formal superveniente, já reconhecida pelo STF.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - PERÍODOS SUCESSIVOS - AGRAVAMENTO DOS PERCENTUAIS: O decreto-lei 1.648/78 e o § 1º do art. 21 da Lei 8.541/92 só delegaram poderes ao Ministro da Fazenda para fixar percentuais de arbitramento do lucro, em função das diferentes atividades das pessoas jurídicas. As Portarias MF 22/79 e 524/93 exorbitaram dessa competência ao estabelecerem agravamento dos percentuais, na hipótese de arbitramento do lucro em períodos sucessivos, o que também configura penalidade, não tolerável no conceito de tributo previsto no art. 3º do CTN. Arbitramento reduzido para os percentuais básicos, sem agravamento.

IR-FONTE, CSSL PIS e COFINS - DECORRÊNCIA: Ajusta-se a exigência do IR-FONTE, afetada pela redução da base tributável do Lucro Arbitrado, mantendo-se as demais incidências.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SCALA TRANSPORTES E COMÉRCIO LTDA,

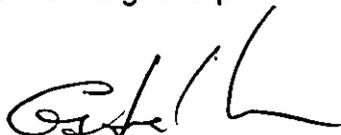
Jam

Gd

Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SCALA TRANSPORTES E COMÉRCIO LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para: 1) AFASTAR o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro no período de fevereiro a dezembro de 1993; 2) AJUSTAR a exigência do IRF à redução do lucro arbitrado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

Recurso nº. : 116.524
Recorrente : SCALA TRANSPORTES E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

Como resultado da fiscalização iniciada em 08.03.96, contra a Recorrente foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ – fls. 01/17), Imposto de Renda Retido na Fonte (IR FONTE – fls. 19/25), Contribuição Social Sobre o Lucro (CSSL – fls. 26/32), contribuição para o Programa de Integração Social (PIS FATURAMENTO - fls. 34/50), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS – fls. 51/68), autos estes que foram cientificados à pessoa jurídica em 31.07.96.

A pessoa jurídica apresentou declaração de rendimentos para os meses do ano calendário de 1.993 pela sistemática do Lucro Presumido e, apesar de reintimada, deixou de apresentar os documentos e a escrituração mínima exigida pela Lei 8.541/92, negativa que implicou o arbitramento das bases tributáveis dos meses do ano de 1.993, ante a impossibilidade de serem aferidas pelos meios previstos na legislação tributária. Consta dos autos de infração e do termo de fls. 88/89 que, ante a falta de escrituração e documentos da empresa, foi expedido ofício ao Governo do Estado de Mato Grosso do Sul que, através de sua Secretaria de Finanças, forneceu cópias das “Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIAs”, apresentadas pela fiscalizada no período de janeiro/93 a dezembro/95, cópias estas que estão acostadas aos autos às fls. 91/142. O arbitramento teve como base a receita bruta de vendas de mercadorias informada nas GIAs apresentada pela autuada ao Fisco Estadual, valores que eram muito superiores aos indicados na declaração de rendimentos do Lucro Presumido apresentada à Receita Federal.

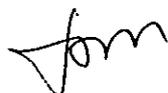


Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

Essa diferença de receita de venda apurada em cada mês é que serviu de base para o lançamento das contribuições devidas ao Programa de Integração Social (PIS), exigência já formalizada com fulcro na Lei Complementar 07/70, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), lançamentos estes que abrangem os meses de janeiro/93 a dezembro de 1.995, enquanto que as demais exigências ficaram restritas aos meses do ano calendário de 1.993.

Na impugnação apresentada perante a autoridade julgadora de primeira instância alegou a autuada, **em preliminar**, a nulidade do lançamento, pela ausência de notificação válida, ao argumento de que não recebera uma das intimações concedendo novo prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação dos livros e documentos, uma vez que o "AR" está assinado por pessoa que não é representante legal da empresa, nem integrante do seu quadro de funcionários. Avançou contra a multa de 100% aplicada que entendeu de caráter confiscatório, citando doutrina e jurisprudência para embasar a tese sustentada.

No **mérito**, aduziu que a definição de renda está delineada na Constituição Federal e Código Tributário Nacional, não podendo o Fisco ampliar ou restringir aqueles comandos normativos. Contestou a utilização de presunções em matéria tributária, protestando contra a projeção de lucros utilizada pelo Fisco que *"... nem de longe aproxima-se dos patamares efetivamente auferidos pela impugnante na venda de mercadorias que comercializa"* (fl. 226). Mencionou que, no tocante ao auto reflexo do IR-FONTE, está sendo tributado um suposto lucro líquido ainda não distribuído, indicando doutrina e jurisprudência que a seu ver invalidam o lançamento contestado. Para o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro insistiu na inexistência de fato tributável, assim como entende descabidos os lançamentos da COFINS e PIS que carecem de novo levantamento, com base na documentação apresentada na impugnação, arrematando com o pedido de perícia técnica. Acostou cópias de documentos para mostrar as



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

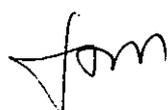
operações praticadas e demonstrativos dos resultados apurados em cada mês, que foram juntados às fls. 236/1.765.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 1.778/1800 que repeliu as preliminares arguidas e, no mérito, manteve as exigências lançadas, retificando, de ofício, valores apurados no auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro, para deduzir os valores anteriormente declarados pela autuada. As multas de ofício foram reduzidas para 75% (setenta e cinco por cento), pelo advento da Lei 9.430/96 e orientação contida no ADN-COSIT 01/97.

Cientificada da decisão em 11.12.97 (AR de fl. 1.805), apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 23 de dezembro de 1.997, cujo arrazoado acostado às fls. 1.815/1853 contém os mesmos fundamentos já expendidos na peça impugnatória, acrescentando que o indeferimento da perícia técnica provocou cerceamento ao direito de defesa.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional juntadas às fls. 1.855/1.867, aditando fundamentos para manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As **preliminares**, já rejeitadas em primeira instância e ora renovadas em grau de récurso, merecem ser, de pronto, repelidas, posto que o alegado não recebimento de intimação, ainda na fase de fiscalização, não é suficiente para macular o auto de infração posteriormente lavrado. A questionada intimação foi efetivamente entregue no domicílio da empresa, como atestam os officios dos Correios juntados às fls. 1.768/1.769, e nada mais traduzia que nova oportunidade para que a fiscalizada apresentasse os livros e documentos obrigatórios, para o qual já havia sido anteriormente intimada. Também improcede o alegado cerceamento ao direito de defesa pelo indeferimento de perícia técnica, uma vez que agiu bem a autoridade julgadora de primeiro grau ao negar tal pretensão, visto que inexistem controvérsias que necessitem esclarecimento através da pretendida prova pericial.

No exame de **mérito**, vejo que o arbitramento das bases tributáveis dos meses do ano calendário de 1.993 está fundamentado na não apresentação dos documentos das operações praticadas pela empresa naquele período, assim como na inexistência de qualquer escrituração. O esforço da Recorrente em apresentar cópias de milhares de documentos e demonstrativos dos resultados mensais desde janeiro de 1.993, até dezembro de 1.995, não é suficiente para afastar o fundamento da acusação fiscal, uma vez que a inexistência de qualquer



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

escrituração, além de afrontar a lei, inibe qualquer aferição sobre a legitimidade das operações praticadas pela pessoa jurídica.

Para o ano calendário de 1.993, estava em vigor a regra do art. 18 da Lei 8.541/92, que passou a exigir que as empresas optantes pela sistemática de tributação pelo Lucro Presumido (hipótese dos autos), mantivessem um mínimo de escrituração, para possibilitar o exame da natureza e efetividade de suas operações comerciais. São taxativas as exigências ali consignadas, *verbis*:

“Art. 18 – A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

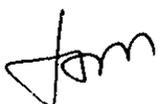
I – escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II – escriturar, ao término do ano-calendário, o Livro Registro de Inventário de seus estoques, exigido pelo art. 2º, da Lei 154, de 25 de novembro de 1.947;

III – apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo próprio aprovado pela Secretaria da Receita Federal;

IV – manter em boa guarda e ordem, enquanto não ocorrido o prazo decadencial e não prescritas as eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações.

De todas essas exigências, a empresa autuada só tomou a iniciativa para cumprir a contida no inciso III, assim mesmo, apresentando uma declaração de rendimentos que se revelou totalmente imprestável, uma vez que os valores das vendas efetivas realizadas no período eram superiores em mais de 30 vezes aos valores declarados ao Fisco Federal, como bem observou a autoridade julgadora de primeira instância. Aliás, essa acusação está confirmada nos demonstrativos mensais apresentados pela própria Recorrente, sendo elucidativa a divergência encontrada pela comparação entre os valores apresentados no quadro que segue:



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

MÊS/ANO	RECEITA BRUTA DE VENDAS INFORMADA		
	NA DECLARAÇÃO	NA GIA-ESTADUAL	NOS AUTOS (fl.)
janeiro/93	109.751,00	2.909.751.800,00	2.909.751.800,00 (242)
fevereiro/93	157.481,00	4.307.481.400,00	4.307.481.400,00 (274)
março/93	199.791,00	5.059.791.580,00	5.059.791.530,00 (306)
abril/93	271.440,00	6.114.106,000,00	6.114.106.000,00 (355)
maio/93	357.405,00	7.657.405.398,00	7.399.525.000,00 (402)
junho/93	483.287,00	12.582.055,000,00	12.582.055.000,00 (448)

É assustadora a discrepância entre os valores das vendas efetivas, confirmadas pela própria empresa nos demonstrativos juntados aos autos, e as vendas informadas na declaração do Lucro Presumido, pelo que melhor sorte não poderia estar reservada à Recorrente, senão o arbitramento das bases tributáveis no período, ante a falta de qualquer registro que possa conferir confiabilidade às suas apurações. Incide, na hipótese, a regra do art. 21 da mesma Lei 8.541/92, que é imperativa ao determinar, *verbis*:

“Art. 21 – A autoridade tributária arbitrar, nos termos da legislação em vigor e com as alterações introduzidas por esta Lei, o lucro das pessoas jurídicas que servirá de base de cálculo do imposto sobre a renda, à alíquota de 25%, quando:

.....

III – o contribuinte recusar-se a apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal à autoridade tributária;

IV – o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de atender ao estabelecido no art. 18 desta Lei”.

Confirmado o arbitramento, como técnica de aferição da base tributável quando impossível a sua confirmação pelos meios normais previstos na

Jom

Gal

Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

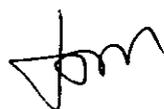
legislação tributária, impende analisar se os percentuais utilizados pela fiscalização estão em conformidade com a legislação vigente no referido período-base. Nesse passo, nenhuma ilegalidade passível de ser censurada pelo fato de os percentuais de arbitramento terem sido fixados através de Portaria (Portarias MF 22/79, 264/81 e 217/83), posto que o Ministro da Fazenda exerceu legítima competência que lhe foi delegada pelo § 1º do art. 8º, do Decreto-lei 1.648/78, dispositivo reproduzido no § 1º do art. 400 do RIR/80, vazado nos seguintes termos:

“Art. 400. ...

§ 1º - Compete ao Ministro da Fazenda fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% (quinze por cento) e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.”

Essa delegação de competência foi legitimada no regime constitucional anterior à Carta de 1.988, sendo revogada pelo art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Contudo, essa revogação só impede que o Poder Executivo edite novos atos com base naquela delegação de competência anterior, que seriam ilegítimos, não invalidando, porém, os efeitos dos atos legitimados na sistemática do regime constitucional anterior, como é o caso da Portaria MF 22/79, que continuou a produzir efeitos na vigência da Constituição de 1.988. A delimitação do alcance da regra contida no art. 25 do ADCT já foi pronunciada pela Corte Suprema, que decidiu pela inexistência de inconstitucionalidade formal superveniente (RE 158.208-RN e RE 214.206-9 AL), entendimento que é suficiente para convalidar o arbitramento do lucro das pessoas jurídicas, com base nos percentuais fixados em Portarias do Ministro da Fazenda, expedidas antes da vigência da Constituição Federal de 1.988.

Essa mesma delegação legislativa foi mais tarde reproduzida no § 1º, do artigo 21 da Lei 8.541/92, já referida, com mensagem específica dirigida para a hipótese de arbitramento do lucro das empresas optantes pelo Lucro Presumido, como se vê da literalidade do seu texto:



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

“§ 1º - Compete ao Ministro da Fazenda, para efeito do arbitramento de que trata o inciso IV, deste artigo, fixar a percentagem incidente sobre a receita bruta, quando conhecida, a qual não será inferior a quinze por cento e levará em conta a natureza da atividade econômica da pessoa jurídica que, optante pelo lucro presumido, não atender ao estabelecido no art. 18, desta Lei”.

Na seqüência, sobreveio a Portaria MF nº 524, publicada no DOU de 27.09.93, que revogou a Portaria nº 22/79 e fixou os novos percentuais para arbitramento do lucro das pessoas jurídicas, norma que foi complementada pela IN-SRF Nº 79/93.

Contudo, se é legítimo o arbitramento do lucro com base em percentuais fixados através de Portaria do Ministro da Fazenda, conclusão plasmada na tese da inexistência de inconstitucionalidade formal superveniente, como se viu linhas atrás, o mesmo não se pode dizer do agravamento dos percentuais quando o arbitramento ocorre em períodos sucessivos, uma vez que o citado Decreto-lei 1.648/78 não outorgou essa competência ao Poder Executivo, tampouco o § 1º do art. 21 da Lei 8.541/92.

Ademais, tanto o agravamento de 20% (vinte por cento) anteriormente previsto, como o agravamento mensal de 6% (seis por cento) fixado a partir da Portaria MF 524/93 e IN-SRF 79/93 para adequar à nova periodicidade da tributação determinada pela Lei 8.541/92 - praticado no ano-calendário de 1.993 ora sob análise -, além de não estarem autorizados pela lei, configuram típica penalidade, hipótese que não se coaduna com o conceito de tributo estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional.

A impertinência do agravamento dos percentuais de arbitramento pode ser comprovada na Lei 8.981/95. Ao trazer para a lei os percentuais que antes só constavam nas Portarias do Ministro da Fazenda, é sintomático que não tenha havido a reprodução do dispositivo que previa o questionado agravamento.



Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

Assim, impõe-se a redução dos percentuais utilizados para arbitramento do lucro, nos meses de **fevereiro/93 a dezembro/93**, recalculando-se o lucro pela aplicação uniforme do percentual de 15% para as receitas de vendas de mercadorias, que é a hipótese dos autos, afastando-se o agravamento praticado pela fiscalização.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

O arbitramento da base tributável da **Contribuição Social** atendeu ao disposto no art. 38 da Lei 8.541/92, aplicando-se o percentual de 10% (dez por cento) sobre a receita bruta conhecida, o mesmo vigente para a sistemática do Lucro Presumido adotado pela empresa. Assim, a diferença que remanesce lançada é resultante da discrepância entre as vendas efetivamente realizadas pela Recorrente, e as informadas na declaração do Lucro Presumido, no ano de 1.993.

Também não procede a objeção da Recorrente contra o auto de infração do **IR-Fonte**, posto que o lançamento está fundado em consagrada presunção legal que sempre esteve presente no contexto da legislação tributária, que foi reproduzida no art. 22 da mesma Lei 8.541/92. Todavia, face à redução do lucro arbitrado nos meses de fevereiro/93 a dezembro/93, no âmbito da incidência do IRPJ, pelo afastamento do agravamento dos percentuais, impende que sejam ajustadas as exigências do IR-Fonte desse mesmo período, uma vez que a sua base tributável tem como ponto de partida o lucro arbitrado.

Por último, nenhum reparo aos autos de infração do **PIS** e da contribuição da **COFINS**, uma vez que os dois lançamentos levaram em conta a insuficiência de recolhimentos nos meses dos anos calendário de 1.993 a 1.995, face à inexatidão das vendas informadas ao Fisco Federal. Registre-se que o lançamento do PIS já foi formalizado com base nas Leis Complementares 07/70 e



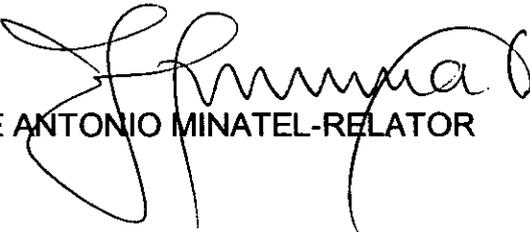
Processo nº. : 10140.001510/96-32
Acórdão nº. : 108-05.513

17/73, com aplicação da alíquota de 0,75% no período de janeiro/93 até setembro/95, e 0,65% nos meses de outubro a dezembro/95.

Em conclusão, por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para:

- a) AFASTAR o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro nos meses de fevereiro a dezembro de 1.993;
- b) AJUSTAR a exigência reflexa do IR-Fonte face à redução do Lucro Arbitrado, pela exclusão do agravamento dos percentuais no âmbito do IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1998


JOSÉ ANTONIO MINATEL-RELATOR

