



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16

ACORDÃO NR.: 106-06.146

Sessão de : 22 de fevereiro de 1994

Recurso n.: 105.444 - IRPJ - EXS: DE 1986 e 1987

Recorrente: SILVINO MALAFIA JUNIOR (FIRMA INDIVIDUAL)

Recorridas: DRF em Brasília - DF

MEMORANDUM

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA - A prática reiterada de compra e venda de veículos, em volume de negócios que afasta a natureza eventual ou esporádica de tais transações, configura a habitualidade e o objetivo de lucro, e, em consequência, equipara a pessoa física do comprador e vendedor à empresa individual.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - BASE DE CALCULO - Por não existir escrituração fiscal e contábil, o lucro de pessoa física equiparada a jurídica, por força do artigo 97, parg. 1º, b do RIR/80, é arbitrado preferencialmente com base na receita bruta total. Conhecida esta, o arbitramento não deve tomar por base outros elementos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SILVINO MALAFIA JUNIOR (FIRMA INDIVIDUAL)

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir CR\$ 30.401,25, (ano-base 1985) e Cz\$ 274.796,90 (ano-base 1986), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros MARIO ALBERTINO NUNES e JOSE CARLOS GUIMARAES. Fizeram sustentação oral pela recorrente- DR. PEDRO MARTINS FERNANDES OAB/DF 6.636 e, pela Fazenda Nacional Dra. IONE TEREZA ARRUDA MENDES, sua Procuradora Representante.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 1994

JOSE CARLOS GUIMARAES

- PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

*J. S. de M. Freitas*

LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS - RELATORA

CUSSI

VISTO EM 26 FEVEREIRO DE 1996  
SESSÃO DE:

- PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSE FRANCISCO PALOPOLI JUNIOR e HENRIQUE ISLER. Ausentes os Conselheiros FAUZE MIDDLEJ e NORTON JOSE SIQUEIRA SILVA (ausente justificadamente).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

Recurso n.º 105.444

Recorrente: SILVINO MALAFIA JUNIOR (FIRMA INDIVIDUAL)

R E L A T O R I O

SILVINO MALAFIA JUNIOR (FIRMA INDIVIDUAL), já qualificado (fls. 06), por seu procurador (fls. 160), recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Brasília, DF, (fls. 143/145), de que foi cientificado em 22.06.90 (fls. 148).

Em 01/06/88, foi solicitado ao contribuinte que apresentasse as notas fiscais, certificados de registro e comprovantes de vendas de veículos adquiridos e/ou vendidos nos anos-base de 1.985 e 1.986.

Em 11 e 27 de julho de 1988, respectivamente, foram feitas diligências nas empresas BRASAL - Brasília Serviços Automóveis Ltda. e Ponta Empreendimentos Ltda., para que apresentassem os comprovantes dos pagamentos relativos às notas fiscais relacionadas às fls. 04 e 05.

No Termo de Esclarecimento apresentado (fls. 06/09), o contribuinte qualificou-se como comerciante, tendo, por treze anos, ocupado vários cargos na Administração Pública Federal e se desvinculado desta área em fevereiro de 1986 (fls. 10).

Alegou dificuldades para formalizar sua atividade mercantil com o advento do Plano cruzado, no tocante à concessão de alvará de funcionamento de agência de veículos, proibição de transferência de linhas telefônicas, sem oferta de novas assinaturas e, até mesmo,

A handwritten signature, appearing to be a stylized 'S' or similar mark, located at the bottom left of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

quanto à aquisição de móveis e equipamentos, ressaltando que, somente após muito esforço, conseguiu adquirir a razão social de uma empresa desativada.

Afirmou ainda que, com o excesso de demanda por veículos novos naquele ano e a instituição do empréstimo compulsório, quem usualmente adquiria vários veículos por mês, passou a ter que esperar longo período para fazê-lo.

Diante destas dificuldades, realizou negócios como pessoa física, tendo oferecido à tributação na Cédula H o lucro obtido nas alienações.

Como a frequência destas transações evidencia a prática de ato de comércio com o fim especulativo de lucro, opinaram os autuantes pelo enquadramento do contribuinte como empresa individual, com fundamento no disposto na alínea "a" do parágrafo primeiro do artigo 97 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80 - RIR/80 (fls. 18).

Equiparado à pessoa jurídica e não tendo apresentado os documentos solicitados, bem como os livros comerciais e fiscais, foi-lhe arbitrado o lucro, na forma dos artigos 399, I e 400, parágrafos 4º. e 5º. do RIR/80, lavrando-se o Auto de Infração de fls. 18/24, no qual foram lançados NCz\$ 66,03 (sessenta e seis cruzados novos e três centavos) a título de imposto que, com os acréscimos legais devidos perfaziam, à época, um crédito tributário de NCz\$ 4.380,48 (quatro mil, trezentos e oitenta cruzados novos e quarenta e oito centavos).

Inconformado, apresentou a impugnação de fls. 133/138, onde contestou o lançamento, argumentando:

- a) constitucionalidade da exigência, por serem os coeficientes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10168/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

de arbitramento estabelecidos em Portaria Ministerial e em Instrução Normativa expedida pelo Secretário da Receita Federal, por ferirem o princípio da reserva legal (fls. 134-135);

b) ilegalidade do lançamento, por violação das normas gerais de direito tributário, na medida em que os coeficientes de arbitramento do lucro só poderiam ter sido fixados através de lei, e não por atos secundário (portaria ministerial) e terciário (instrução normativa do Secretário da Receita Federal) - fls. 135/136;

c) que a autuação teve como fundamento o volume e a frequência das transações de aquisição e alienação de veículos e cotas de consórcios, operações, que foram englobadamente consideradas como prática habitual de atos de comércio com o fim especulativo de lucro e, definindo a doutrina comercialista como ato de comércio aquele que implica a venda de mercadorias de produção própria e de mercadorias adquiridas para revenda, considerou equivocado o entendimento de que a aquisição e posterior cessão de direitos à aquisição de bens (cotas de consórcio) tenha essa configuração (fls. 137);

d) que, para o arbitramento de parte do lucro, consideraram as autuantes o custo de aquisição de cotas de consórcio, correspondentes à aquisição de direitos à aquisição de bens (grifei), aplicando o coeficiente referente à aquisição de mercadorias, que não se pode confundir com mercadorias, pois são de natureza jurídica diversa (fls. 137);

e) que a equiparação não se dá pela simples prática de atos de comércio, mas sim pela habitualidade destes atos e que a aquisição e alienação de quatro veículos e uma cota de consórcio, como se deu no exercício de 1986, não podem caracterizar a habitualidade (fls. 137);

f) que os lucros líquidos apurados na cessão de direitos, entre os quais entende estarem enquadrados os direitos à aquisição de bens, como as cotas de consórcio, eram tributáveis na cédula H da declaração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

de rendimentos da pessoa física, sem qualquer limitação quanto ao número de cessões, como fez o "titular da impugnante" (fls. 138);

g) requer, ao final, a subsistência do lançamento, pela inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência, que julgou ter demonstrado.

Através da informação de fls. 140/141, as autuantes rebateram o argumento da inconstitucionalidade e ilegalidade, nos seguintes termos:

"Ora a Constituição cria os tributos, estabelece os princípios gerais de direito tributário e remete à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais, sendo que o Código Tributário Nacional trata, em seus artigos 43 e 44, do fato gerador da obrigação tributária e da base de cálculo do imposto, incluindo o arbitramento como uma das formas de apuração do valor tributável. No caso, o Decreto-lei nr. 1.648/78, estabeleceu as hipóteses e as formas de arbitramento do lucro, conforme consta do Regulamento do Imposto de Renda em seu artigo 400, parágrafos e notas inclusas. Dessa forma, cabe à fiscalização verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável e apurar o crédito tributário de acordo com a legislação vigente, conforme fizemos" (fls. 140).

Propuseram a manutenção do lançamento, informando que: "...esclarecemos que os veículos já haviam sido sorteados e recebidos, conforme pode ser verificado através das notas fiscais e dos Termos de Cessão e Transferência, portanto, não está implícito apenas um direito. Por outro lado, o volume das transações conhecido é grande e não se conhece o valor das alienações, porque não existe prova documental, pois até mesmo o espaço destinado à escrituração do valor de venda constante do Termo de Cessão e Transferência ficou em branco." (fls. 140/141).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16

ACÓRDÃO NR.: 106-06.146

A decisão recorrida (fls. 143/145) manteve integralmente o feito, acatando os argumentos da fiscalização, considerando:

" - que a quantidade de vendas realizadas evidencia que o interessado explora habitual e profissionalmente a atividade tipicamente comercial;

- que o interessado declara à fls. 08 que realizou negócios como pessoa física".

Regularmente cientificado da decisão em 22/06.90, (fls.148), o contribuinte dela recorreu conforme razões de fls. 149/159, onde reeditou os termos da impugnação referentes às arguições de constitucionalidade, ilegalidade e fundamentação equivocada do lançamento, aditando as seguintes razões:

1. Quanto à alegação de ilegalidade do auto de infração, que as autuantes incorreram nas seguintes contradições:

1.1 - Erro do enquadramento na hipótese do artigo 400 e seu parg. 4º, do RIR/80 e na Portaria MF 22/79, pois o "caput" do citado artigo e a referida Portaria tratam da hipótese em que a receita bruta seja conhecida, fixando coeficientes de arbitramento do lucro a serem aplicados sobre o montante desta. E que o parágrafo 4º. do mesmo artigo trata da hipótese de não ser conhecida a receita bruta, caso em que são aplicáveis os coeficientes de arbitramento de lucro e base de cálculo previstos na Instrução Normativa SRF nr. 108/80, inclusive o valor das compras efetuadas.

E, ainda, que na informação, as próprias autuantes deixaram evidente que a receita bruta não era conhecida, ao afirmarem que "...não se conhece o valor da alienação porque não existe prova documental...".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

2. Relativamente à pretendida ilegalidade do critério de cálculo do lucro arbitrado, que diz ser misto: ...nas operações em que são conhecidos os valores das respectivas vendas, aplicaram, sobre o montante correspondente, os coeficientes de 15% e 18%, como se toda a receita bruta fosse conhecida; e, nas operações em que os preços de venda não são conhecidos, aplicaram os coeficientes de 25% e de 30% sobre o montante das correlativas compras, porque a receita bruta não era conhecida.

Entretanto, não há previsão, nessas normas, de uma terceira alternativa, o critério misto adotado em cada um dos exercícios tributados, aplicando, sobre a parte da receita bruta conhecida, as disposições, do "caput" do precitado artigo 400 e da Portaria MF nr. 22/79, e, para a parte da receita bruta não conhecida, as prescrições do mencionado parágrafo 4º.e da Instrução Normativa SRF nr. 108/80.

Isto porque a atividade da autoridade tributária é inteiramente regida pelo princípio da legalidade, ou integralmente regrada pela lei, somente podendo agir quando e como autorizada pela norma.

Não estando previsto o critério misto adotado no lançamento, fica evidente a sua ilegalidade, em face do que não pode prosperar a exigência discutida nestes autos." (fls. 151/152).

3. Quanto à natureza comercial ou cível das operações de aquisição e cessão de direitos sobre a aquisição de veículos (cotas de consórcios), que a decisão ora recorrida baseou-se na informação fiscal, na qual as autuantes afirmaram "...que os veículos já haviam sido sorteados e recebidos conforme pode ser verificado através das notas fiscais e dos Termos de Cessão e Transferência..." (fls. 144, primeiro parágrafo)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16

ACORDÃO NR.: 106-06.146

Considerou a recorrente tal afirmação contraditória com o auto de infração, quando neste se diz "...bem como cotas de consórcio adquiridas para revenda..." (fls. 20) e, também, os quadros anexos ao auto, nos quais constam: "1) demonstrativo de apuração do lucro arbitrado com base no custo de aquisição de cotas de consórcios... (fls. 25)"; "2) demonstrativo dos custos das cotas de consórcios... (fls. 26)"; "3) demonstrativo de alienação dos veículos ou de cotas de consórcios... (fls. 27)"; "4) demonstrativos dos custos das cotas de consórcio vendidas... (fls. 28)."

Reiterou o argumento já apresentado quando da impugnação, de que a tributação deste lucro deve dar-se na Cédula H da declaração de rendimentos da pessoa física, como fizera à época.

Afirmou ser inconsistente o fundamento da decisão recorrida, segundo o qual "os documentos de fls. 25/127 provam que o interessado não vendeu cessão de direitos, mas sim veículos sorteados (bens) (fls. 144, segundo parágrafo), pois considerou que "as transferências para terceiros, de veículos sorteados em consórcios, mas ainda não recebidos pelo consorciado sorteado, não caracterizam ato de comércio, pois não está sendo vendido o bem sorteado, mas cedido o direito à sua aquisição".

Isto pela simples razão de que há um princípio geral de direito segundo o qual ninguém pode transferir mais direitos do que aqueles que possui. Ora, antes de receber os bens sorteados, os consorciados não detêm nem a sua posse nem o seu domínio, para que pudessem transferi-los a terceiros mediante operações de venda. O único direito que esses consorciados detêm é o direito à aquisição do veículo sorteado, direito que, este sim, pode ser objeto de cessão a terceiros.

A propriedade do veículo somente se transfere ao consorciado mediante a emissão de respectiva nota fiscal em seu nome.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

Desta maneira, a emissão da nota fiscal em nome de terceiro prova que o consorciado sorteado transferiu a este apenas o direito à aquisição do veículo, mas não vendeu um veículo, porque ainda não tinha esse veículo para que pudesse vendê-lo.

Cita seis documentos "que provam que houve apenas cessão de direitos à aquisição do veículo sorteado, tendo em vista a emissão da respectiva nota fiscal em nome do cessionário e não do cedente, no caso o titular da recorrente, que foi o consorciado sorteado nos grupos indicados" (grifei) (fls. 154).

Requereu, na hipótese de não se considerar sem amparo legal o critério de lançamento que denominou "misto", a exclusão das seis operações supracitadas.

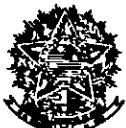
3. Quanto à equiparação "do titular da recorrente a empresa individual" (grifei, fls. 155), fundada no art. 97, e parg. 10., alínea "b" do RIR/80, trouxe à discussão o conceito de habitualidade, que, consoante interpretação de De Fláclido e Silva ("in Vocabulário Jurídico", 9a. ed. Forense, 1.986, II vo., p.374), "para que o exercício de uma profissão ou a exploração de uma atividade seja considerada habitual, é necessário que ela seja repetida múltiplas, muitas, dezenas e mais vezes ainda (fls. 156).

O contribuinte efetuou, no ano-base de 1985, exercício de 1986, cinco operações de compra e venda de veículos (fls. 26).

No ano-base de 1986, exercício de 1987, realizou seis operações de cessão de direitos à aquisição de veículos (cotas de consórcio) e dez de compra e venda de veículos.

Assim, assegurou não estarem "...presentes os requisitos da exploração habitual e profissional, que implicam a prática repetida e por longo tempo, em caso como o do titular da recorrente, que

✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16

ACORDÃO NR.: 106-06.146

realizou, em dois anos, 15 operações, com intervalos entre si que variaram de 2 a 89 dias, o que significa a realização, em média, de uma operação a cada 49! Se cada ano for considerado separadamente, essa média é de 73 dias no ano-base de 1.985 e de 36,5 dias no de 1.986.

Onde o requisito legal de habitualidade se está exige um caráter de permanência? Como afirmar que o titular da recorrente explorou profissionalmente uma atividade econômica com essa média de uma operação a cada 36,5, 49 ou 73 dias, se o significado de profissão é o de uma ocupação também permanente?

Ademais, a legislação de regência, retrotranscrita, não define o significado dos vocábulos "habitual" e "profissionalmente", que não pode ser deixado à livre interpretação da autoridade tributária, recorrendo-se à doutrina para sua correta exegese (fls. 157/158).

De outra parte, descaracterizada a exploração habitual e profissional de atividade econômica, o artigo 39 e seus incisos II e IV, do RIR/80, determinavam a classificação, na cédula H, dos "lucros do comércio e da indústria, auferidos por todo aquele que não exercer, habitualmente, a profissão de comerciante ou industrial" e das "quantias correspondentes aos lucros líquidos que decorrerem da cessão de direitos quaisquer" e, nessa cédula, o titular da ora recorrente declarou os rendimentos das operações questionadas nos autos, fato reconhecido pelas autuantes, conforme termo de intimação e/ou esclarecimentos de 21.06.88 (fls. 03), item 3 e obs.) e confirmado pelo titular da recorrente, de acordo com os esclarecimentos de 22.06.88 (fls. 06/09), item 110. e fls. 13) (grifei).

Ressalte-se que, no caso do citado inciso II, a condição é a de não ser exercida habitualmente a profissão de comerciante ou industrial, e já se demonstrou que esse exercício foi esporádico, eventual, e, na hipótese prevista no mencionado inciso III, não existe qualquer limitação ao número de operações de cessão de direitos, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

pudesse resultar na equiparação do titular da recorrente a empresa individual" (fls. 158) (grifei).

Requereu, ao final, que se declassasse insubsistente a exigência contida nos autos.

E o relatório

A handwritten signature is present here, appearing to be a stylized 'K' or similar mark.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

V O T O

Conselheira LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI, Relatora

O recurso foi apresentado com observância do prazo estabelecido no art. 33 do Dec. nr. 70.235 de 05 de março de 1972, e está assinado por procurador devidamente habilitado pelo instrumento de fls. 160. Assim, presentes seus requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica por adquirir e alienar cinco veículos no ano-base de 1.985 e dezesseis no ano-base de 1.986.

Improcedente a preliminar de constitucionalidade por lesão ao princípio da indelegabilidade de atribuições entre os Poderes, argüida desde a peça impugnatória (fls. 135), pois a instância administrativa não possui a competência legal para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuições reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, arts. 102, I, "a" e II, "b").

Igualmente improcedente a outra preliminar de constitucionalidade levantada por ferir o princípio da reserva legal, considerando-se como tal a fixação dos coeficientes de arbitramento do lucro através de Portaria Ministerial e Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal.

O Código Tributário Nacional-Lei nr. 5.172/66, recepcionada pela Constituição vigente ao tratar do imposto sobre a renda, dispõe expressamente, em seu artigo 44: "A base do cálculo do imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

to é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis".

Este mesmo diploma legal, na opinião do ilustre jurista ALBERTO XAVIER (in "Estudos sobre Imposto de renda", Edições CEJUP, Belém, 1988, p. 41 e seguintes), determina o recurso à prova indiciária, cujo resultado seja livremente apreciado pelo órgão de aplicação do direito.

O parecer citado, refere-se justamente ao instituto do arbitramento previsto no artigo 148, "quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não merecem fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

O problema da legalidade do recurso à prova indiciária – ou seja, ao arbitramento – prende-se com o do valor da prova direta pré-constituída: a escrituração do contribuinte.

(...) Não pode, porém, o Fisco, na existência da escrituração regular, deixar de cumprir o seu "dever de investigação analítica dos fatos, socorrendo-se da prova indiciária."

Verifica-se, portanto, totalmente infundada a argumentação da autuada, pois esta é justamente a forma encontrada para instrumentalizar os agentes do Fisco diante da falta de escrituração ou a imprestabilidade da existente.

O arbitramento constitui presunção relativa, que poderia ser elidida pelo titular da recorrente, se apresentasse a escrituração a que estava obrigado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16

ACORDÃO NR.: 106-06.146

Alegando, ainda, equivocado enquadramento legal, ao concluir os autos que a aquisição e posterior cessão de direitos à aquisição de bens (cotas de consórcios) caracterizam atos que os termos de cessão e transferência dos contratos de adesão ou os aditamentos aos contratos de alienação fiduciária sempre ocorreram simultaneamente ou imediatamente após a emissão das notas fiscais, ou seja, quando os bens (veículos) já se encontravam disponíveis para a recorrente.

Quanto à emissão de notas fiscais em nome de terceiros arguida às fls. 154, cumpre notar:

- a) o contrato de adesão que deveria garantir o direito à aquisição do bem não está corretamente preenchido, pois somente contém a assinatura do consorciado;
- b) a nota fiscal foi emitida em nome de terceiro (fls. 91) em 30.01.86, na mesma data em que houve a transferência do contrato (fls. 92v), mas a assembleia realizou-se em 10.01.86 e o bem foi adquirido por lance (fls. 94);
- c) o mesmo se deu com a nota fiscal e o termo de transferência de fls. 96 e 97v, mas a correspondência enviada pela empresa Ponta Empreendimentos à BRASAL Automóveis, em 29.01.86, faz referência à assembleia de 25.01.86 e apresenta a então consorciada "em substituição a SILVINO MALAFIA JUNIOR";
- d) idêntico artifício se verifica às fls. 107, 108v e 111.

Anexos aos autos, encontram-se as fichas de anotações das operações realizadas, com descrição do veículo, valor de aquisição, nome e CPF do adquirente, nº. da nota fiscal, valor da venda, "lucro" apurado (fls. 31, 37, 47, 49, 55, 63, 68, 71, 76, 80, 84 e 87) que evidenciam a "triangulação intencional destas operações."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

Quanto ao questionamento sobre o conceito de habitualidade e o parâmetro que defina a quantidade de transações que justifique o enquadramento legal, mostra-se despiciendo, porquanto o próprio contribuinte, em sua primeira manifestação nos autos, através do Termo de Esclarecimentos, diz ter iniciado, em 1985. (fls. 06) entendimentos no sentido de se desvincular do serviço público e "se estabelecer", além do fato de ter se qualificado como "comerciante, nesta mesma peça e na que constitui procurador para representá-lo junto a este Conselho de Contribuintes (fls. 06 e 160). E, ainda, ao descrever as dificuldades que enfrentou no decorrer de 1986, declarou ter adquirido a razão social de uma "firma desativada" (fls. 07), que teria sido deficitária neste ano (fls. 08). Acresça-se a isto o fato de seu procurador qualificá-lo como "empresa individual equiparada", na peça recursal (fls. 149).

Traga à colação o Acórdão nr. 102-22.778, da lavra do Conselheiro WALDEVAM ALVES DE OLIVEIRA, assim ementado:

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA - A prática reiterada de compra e venda de veículos, em número de volume de negócios que afastam a natureza eventual ou esporádica de tais transações, configura a habitualidade e objeto de lucro e, em consequência, equipara a pessoa física do comprador e vendedor a empresa individual."

Assim, equiparada a pessoa física à pessoa jurídica, pela prática de atividades comerciais, diante da inexistência da escrita fiscal, impõe-se o arbitramento do lucro.

Quanto ao critério misto adotado, entendo e é jurisprudência assente neste Conselho que, conhecida a receita bruta, é esta preferida em relação a outro critério. Neste sentido, transcrevo trecho do Acórdão 101-76.721/86:

X



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR: 10166/002.356/89-16  
ACORDÃO NR.: 106-06.146

"A falta de escrituração dos lucros comerciais e fiscais da pessoa jurídica sujeita ao imposto pelo lucro real, enseja o arbitramento dos lucro da contribuinte, preferencialmente, sobre a receita bruta, e não conhecida esta por um dos demais meios estabelecidos pela legislação em vigor à época do fato gerador do imposto.

Não possuindo escrita regular o arbitramento impõe-se como medida legal e indispensável à salvaguarda do crédito tributário, sendo escorreita a medida adota da pelo agente do fisco.

(...)

E de se esclarecer, desde logo, que a receita bruta prefere às demais formas de arbitramento."

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conhecido do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, excluindo da matéria tributável o valor de Cr\$ 30.401.258,00, e Cr\$ 274.796,00, referente aos anos-base de 1985 e 1986, respectivamente, e relativos aos valores de compra de seis veículos.

Brasília-DF., 22 de fevereiro de 1994

LUCIANA MESQUITA SABINO DE FREITAS CUSSI - RELATORA