



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

PROCESSO Nº : 10280.000440/97-91  
RECURSO Nº : 118.661  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1993 A 1995  
RECORRENTE : DISPROFAG-DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS  
AGUILERA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM BELÉM(PA)  
SESSÃO DE : 15 DE SETEMBRO DE 1999  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.811

**PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Incorre o alegado cerceamento do direito de defesa quando foi assegurado ao sujeito passivo todos os meios de defesa estabelecidos na legislação que regula o processo administrativo fiscal.

**IRPJ - LANÇAMENTO - LUCRO ARBITRADO - RECEITA OMITIDA** - Quando o sujeito passivo optou pela tributação com base no lucro presumido e autoridade fiscal apura receitas omitidas, o artigo 8º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78, autoriza que 50% da receita omitida a ser adicionado ao lucro líquido como lucro tributável.

**IRPJ - LANÇAMENTO - LUCRO ARBITRADO** - Nos anos-calendários de 1993 e 1994, não tem amparo o agravamento do coeficiente de arbitramento de lucro de seis por cento ao mês, vez que a competência delegada pelo artigo 21, § 1º da Lei nº 8.541/92 diz respeito a fixação de coeficientes de arbitramento e não contempla o agravamento dos mesmos coeficientes

**PIS/FATURAMENTO - LANÇAMENTO - FATO GERADOR** - O fato gerador da Contribuição PIS/FATURAMENTO está definido no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70 como o valor do faturamento do mês (critério material) acrescido do decurso do prazo de seis meses (critério temporal) e esta definição de fato gerador da obrigação tributária principal não foi alterada pelo artigo 1º da Lei nº 7.691/88, artigo 2º da Lei nº 8.218/91 e artigo 52 da Lei nº 8.383/91. Estas leis dizem respeito apenas a fato gerador, tal como definido quando de sua criação e não alteram a definição do fato gerador e nem da base de cálculo.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - BASE DE CÁLCULO** - A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro é o resultado apurado com a observância da legislação comercial antes da provisão para o imposto de renda com os ajustes autorizados, tal como definida no artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88. Para a tributação mensal pelo lucro estimado/presumido, foi fixada base de cálculo em 10% (dez por cento) da receita bruta. A base de cálculo desta Contribuição, na hipótese de lucro arbitrado só foi definida pelo artigo 55, da Medida Provisória nº 812/94, convertida em Lei nº 8.981/95.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE -**

O lucro arbitrado na pessoa jurídica deduzido do valor do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro presume-se distribuído aos sócios ou acionista, como estabelecido no artigo 22, da Lei nº 8.541/92.

**Rejeitada a preliminar de nulidade e recurso provido, em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DISPROFAG - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS AGUILERA LTDA..**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau e, no mérito, **DAR** provimento parcial ao recurso voluntário para uniformizar o coeficiente de arbitramento de lucro em 15% (quinze por cento) da receita bruta, cancelar o lançamento relativo a PIS/FATURAMENTO e, ainda, cancelar o lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro, no período de outubro de 1993 a dezembro de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
**PRESIDENTE**

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

FORMALIZADO EM: 25 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI e RAUL PIMENTEL. Ausentes, justificadamente os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

**RECURSO Nº. : 118.661**  
**RECORRENTE : DISPROFAG - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS**  
**AGUILERA LTDA.**

## RELATÓRIO

A empresa **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS AGUILERA LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 83.274.811/0001-08, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém(PA), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem nos Autos de Infração correspondente ao lançamento principal do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e demais lançamentos reflexivos e o montante de créditos tributários podem ser sintetizado no quadro abaixo:

NOME/TRIBUTO	VALOR/TRIBUTO	JUROS/MORA	MULTAS/OFÍCIO	TOTAIS
IRPJ	1.983.793,63	753.000,15	1.487.845,26	4.224.639,04
PIS/FATURAM	58.058,75	22.455,20	43.544,09	124.058,04
COFINS	154.823,39	59.880,52	116.117,56	330.821,47
IRF/LUC. ARB.	231.457,44	97.300,36	173.683,83	502.562,63
IRF/LL	1.300.037,30	468.622,77	975.027,99	2.743.688,06
CSL	550.742,71	200.760,25	413.057,05	1.164.560,01
<b>TOTAIS</b>	<b>4.278.913,22</b>	<b>1.602.019,25</b>	<b>3.209.275,78</b>	<b>9.090.329,25</b>

No lançamento principal, o lucro foi arbitrado com fundamento nos artigos 399, inciso II e 400 e seu § 6º, do RIR/80 e 539, inciso IV e 546, do RIR/94 e a autoridade lançadora, descreve o procedimento fiscal, nos seguintes termos:

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

**"RECEITA OPERACIONAL OMITIDA - REVENDA DE MERCADORIAS**

*Omissão de receitas de revenda de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais apurado através da composição do Fluxo Financeiro, onde se evidencia que os recursos (receita revenda, Livro Saídas) são inferiores aos Pagamentos Efetuados (Planilhas de pagamento, despesas e pagamentos de compras não registradas no Livro Registro de Entradas nº 01, resultante de circularização realizada junto a Fornecedores da autuada, conforme Termo de Constatação, Relação de Pagamento de compras não escrituradas e documentação que respalda - PERÍODO DE MAIO DE 1993 A DEZEMBRO DE 1993.*

*Omissão de receitas de revenda de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais apurada através da composição do Fluxo Financeiro ano-calendário 1994, demonstração no Termo de Constatação parte integrante deste, onde pode-se verificar que os Recursos (mês) são inferiores aos Pagamentos Efetuados (mês), gerando saldo mensal negativo, caracterizando desta forma Omissão de Receita - PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 1994.*

**RECEITAS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) - REVENDA DE MERCADORIAS - RECEITA OPERACIONAL APURADA.**

*O arbitramento se faz com base na Receita Bruta Conhecida Mensal constante da DIR/PJ/94, ano-calendário 1993, DIR-PJ/95 ano-calendário 1994 e do Livro Registro de Saída, conforme Portaria MF nº 524/93 e IN-SRF nº 79/93, que estabelece o coeficiente 15% (quinze por cento) sobre a Receita Bruta Mensal, aplicando o agravamento mensal de 6% (seis por cento) sobre o último adotado - PERÍODO DE OUTUBRO DE 1993 A DEZEMBRO DE 1994."*

**Impugnando o feito, a autuada apresentou as seguintes preliminares:**

**1ª preliminar - cerceamento do direito de defesa pelo mau uso da prova emprestada ao Fisco Estadual (Projeto Fronteira);**

**2ª preliminar - cerceamento do direito de defesa pelo não fornecimento da base de cálculo para apuração do lucro bruto.**

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

No mérito, a impugnante apresenta os argumentos podem ser resumidos nos seguintes tópicos:

- cobrança em duplicidade - os valores indicados como saldo final está sendo tributado, também, a título de omissão de receitas;

- não cabimento do arbitramento - não cabe arbitramento de lucro visto que a irregularidade apontada pela fiscalização, de acordo com a jurisprudência administrativa predominante, deve ser tributada como decorrente de declaração inexata;

- a receita omitida deve ser adicionado ao lucro real e não arbitrado o lucro, a parte;

- o arbitramento deve ser formalizado com base no lucro líquido e sobre a receita bruta;

- não há presunção de distribuição dos lucros aos sócios, do lucro arbitrado na pessoa jurídica;

- a base de cálculo para a incidência do PIS/FATURAMENTO é o valor do faturamento de seis meses anterior ao da ocorrência do fato gerador e, sem indexação;

Além disso, a impugnante solicitou seja deferida a perícia contábil e indica o nome do perito e os quesitos a serem respondidos.

Na decisão de 1º grau, anexada as fls. 1102/1114, a autoridade julgador rejeitou as preliminares, negou a realização de perícias e, no mérito, julgou procedente o lançamento, na sua totalidade.

No recurso voluntário, de fls. 1121/1129, a recorrente reitera as razões expandidas da impugnação a aduz, ainda, a preliminar de nulidade de decisão de 1º grau, por

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

cerceamento do direito de ampla defesa, tendo em vista que a aquela autoridade julgadora não deferiu a perícia mas realizou diligências, de forma parcial e unilateral.

No mérito, insiste na tese de que a receita omitida deve submeter-se ao mesmo regime do lucro real e não do lucro arbitrado, mencionando diversos acórdão desta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Aduz, ainda, que a decisão recorrida não apreciou diversos argumentos expendidos pela impugnante, tais como:

- a) não fornecimento da base de cálculo para apuração do lucro bruto;
- b) cobrança em duplicidade;
- c) presunção de distribuição de lucros aos sócios;
- d) arbitramento através do lucro líquido, e não da receita bruta; e
- e) o período de apuração e indexação do PIS, onde são mencionadas leis que já foram revogadas (Lei 7691/88 e 7799/89) bem como a Lei 9065/95, que rege fatos posteriores aos ora sob exame.

Enfatiza a recorrente que eventuais erros de fato devem ser corrigidos com a recomposição do lucro presumido, como estabelecido em lei, e não com o arbitramento de lucro.

Ao final, sintetiza o seu pleito, nos seguintes termos:

*“a) seja recebido o recurso, por ser tempestivo;*

*b) sejam anulados os Autos de Infração ‘ab initio’ por claro cerceamento do direito de defesa, uma vez que os dados econômicos em que basearam não foram dados a conhecer pelo Fisco ao Contribuinte Recorrente; e o que foi deferido a quo foi a realização de uma diligência, e não uma perícia - coisas absolutamente distintas;*

*c) no mérito, caso sejam ultrapassadas as preliminares que ora se reitera - no que não se crê - que sejam acatadas as razões do*

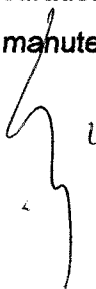
**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

*recurso, também mencionadas na impugnação, na forma já longamente exposta.*

*Reitera-se a indicação de Iracenildo da Silva Araújo, brasileiro, contador inscrito no CRC/PA sob nº 5543, com endereço profissional à Av. José Bonifácio, nº 340, São Brás, Belém, Pará, para realizar a perícia contábil tão ansiosamente requerida, na forma do art. 16, IV, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.”*

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta as contra-razões, de fls. 1138/1142, opinando pela manutenção do lançamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long vertical stroke, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.811

## VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário foi admitido e encaminhado a este Primeiro Conselho de Contribuintes face a concessão da liminar, dispensando o depósito de 30% do valor do litígio e, como até a presente data este Conselho não foi comunicado da cassação da liminar, deve ser conhecido por esta Câmara.

### DO PEDIDO DE PERÍCIA

Nesta fase processual e, também, na fase de impugnação, o sujeito passivo solicitou **prova pericial contábil** (fls. 1069) onde foi explicitado:

*“Não admitidas as preliminares levantadas protesta-se pela produção de **prova pericial contábil** na documentação que o Fisco porventura possua e não tenha disponibilizado adequadamente ao impugnante, a fim de averiguar sua legitimidade, legalidade, procedência e destino, bem como efetuar sua apuração contábil.”*

No caso dos autos, o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimentos para tributação de lucro presumido, com a dispensa da escrituração contábil e, portanto, não há que se cogitar de qualquer **perícia contábil** tendo em vista que o mesmo está dispensado da escrituração contábil.

Os quesitos apresentados no pedido de perícia e que a recorrente entende que não foram averiguadas (fls. 1122), seriam os seguintes:

a) qual a margem de lucro do seguimento?

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

b) é possível recompor a escrita fiscal da impugnante sob o regime de apuração do Lucro Presumido uma vez constatado na perícia realizada eventual omissão receitas?

c) qual a metodologia **contábil** adotada nos Autos de Infração para se apurar seus números iniciais?

d) a fórmula **contábil** adotada permite que, respeitadas as normas jurídicas atinentes à matéria, se alcance os valores lançados nos Autos?

O primeiro quesito é irrelevante porquanto o coeficiente de arbitramento de lucro é fixado em lei e portanto a média de lucratividade do setor nada tem a ver com o critério de arbitramento.

O segundo quesito, também, é irrelevante porque a escrituração fiscal deve retratar as todas as operações comerciais de compras e vendas de mercadorias e caso a fiscalização constate falta de escrituração, o resultado apurado deve ser tributado pelo Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, como declaração inexata ou como receitas omitidas; o fato de o sujeito passivo regularizar a escrita fiscal, após a autuação, em nada influi a forma de tributação estabelecida em lei.

Os dois quesitos restantes referem-se a metodologia ou apuração contábil que, como já esclarecido na decisão de 1º grau, o sujeito passivo está dispensado da escrituração contábil e, portanto, não cabe e nem poderia ser objeto de perícia contábil.

Assim, entendo que o indeferimento do pedido de perícia não acarretou qualquer cerceamento ou preterição do direito de defesa.

Além disso, todas as provas documentais estão anexadas aos autos e, pelo exame desta documentação, foi possível a apresentação da impugnação e do recurso voluntário, de modo que o seu direito de ampla defesa não prejudicado e nem cerceado ou preterido, como alega a recorrente.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

### **PRELIMINARES**

Todas as preliminares argüidas foram examinadas pela autoridade julgadora de 1º grau.

A alegação de mau uso de prova emprestada a Fisco Estadual foi esclarecida na decisão recorrida que as notas fiscais relacionadas no Projeto Fronteira não foram utilizadas por simples empréstimo mas sim para compor o Fluxo Financeiro - entrada e saída de conta Caixa, após a verificação junto a fornecedores (PERÍODO DE MAIO A DEZEMBRO DE 1993) sem a circularização no período de JANEIRO A DEZEMBRO DE 1994.

Não se trata de simples prova emprestada mas sim de que a prova emprestada serviu para início do aprofundamento da fiscalização qual seja a de pagamento maior do que os recebimentos, na conta Caixa.

Além disso, a fiscalização, de posse nas Notas Fiscais não escrituradas e cujo pagamento foi comprovado pela autoridade lançadora, intimou o sujeito passivo a comprovar ou apresentar provas de não recebimento das mercadorias constantes daquelas notas fiscais mas a autuada não se manifestou e, portanto, aplica-se a regra consubstanciada na expressão latina QUI TACIT, CONSENTIRE VIDETUR, ou seja, quem cala consente.

Aliás, a própria autuada confessou que parte das Notas Fiscais se encontravam nos escritórios da empresa APROFAR AGUILERA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA. que teria sofrido incêndio.

A outra preliminar relativa a não fornecimento da base de cálculo para apuração do lucro bruto foi devidamente esclarecida na decisão de 1º grau (fls. 1109) no sentido de que a metodologia aplicada pelos autuantes para a apuração da omissão de receitas foi: receita de revenda de mercadorias + outros recursos - compras realizadas - despesas - compras não registradas - encargos financeiros bancários.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Aliás, este esclarecimento descaracteriza até a alegação de que houve duplicidade na apropriação de parcelas correspondente a saldo final com a receita omitida porquanto na fórmula explicitada no parágrafo anterior não está incluído o saldo final da conta Mercadorias.

O saldo final de Caixa foi apropriado, unicamente, no mês de janeiro de 1993 mas refere-se a saldo de recursos disponíveis, ou seja, saldo redutor de receitas omitidas e tanto é verdade que no mês de janeiro de 1993, o FLUXO FINANCEIRO não acusou qualquer omissão de receita.

De fato, o cálculo está demonstrado no Termo de Contatação, de fis. 247/248, com o título: FLUXO FINANCEIRO - ANO-CALENDÁRIO DE 1993 e FLUXO FINANCEIRO - 1994.

Foram apropriados os valores correspondentes as entradas e saídas na conta Caixa, no sentido apurar a diferença, ou seja, uma forma de apurar o saldo credor da conta Caixa, tendo em vista que a legislação tributária vigente admite a presunção legal de que o saldo credor da conta Caixa assume o valor da receita omitida, salvo se o sujeito passiva consiga produzir prova em contrário.

Desta forma, as preliminares argüidas não procedem.

### **MÉRITO**

Quanto ao mérito, o principal argumento da recorrente relativamente ao lançamento do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é o de que NÃO CABE ARBITRAMENTO NA HIPÓTESE DE OMISSÃO DE RECEITA e menciona como paradigma diversos Acórdãos desta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes com a seguinte ementa:

PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.811

*“Tratando-se de empresa sujeita à tributação com base no lucro real, a receita omitida apurada submete-se ao mesmo regime, e não do lucro arbitrado.”*

Esta jurisprudência, embora correta, é aplicável apenas no caso de apuração de lucro real mas não se aplica ao caso dos autos, visto que a recorrente apurou o seu lucro com base no lucro presumido e não com base no lucro real.

Aliás, se fosse o caso de lucro real, em vez de tributar o lucro líquido correspondente a 50% da receita omitida, deveria adicionar ao lucro real, a totalidade da receita omitida, como explicitado no artigo 387, incisos I e II, do RIR/80 que foram reproduzidas, também, no artigo 195 do RIR/94.

O outro argumento levantado pela recorrente diz: ARBITRAMENTO ATRAVÉS DO LUCRO LÍQUIDO E NÃO DA RECEITA BRUTA mas a autoridade julgadora de 1º grau, enfrentou os argumentos expendidos pela recorrente e esclareceu, com meridiana clareza a matéria objeto de litígio, nos seguintes termos:

*“32. Afirma, em suas razões de defesa, que existe um erro de matemática financeira no auto de infração ao reduzir o valor apurado em 50% a fim de determinar o lucro líquido. No seu entender, a fórmula correta foi utilizada parcialmente, através da aplicação de redutor sobre o receita bruta omitida.*

*33. Se houvesse erro, seria de interpretação de legislação, não um lapso matemático, principalmente financeiro. Conforme pode ser constatado no Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, as fls. 97/119, o lucro arbitrado foi determinado mediante a aplicação do percentual de 15% sobre a receita bruta mensal proveniente da venda de mercadorias adquiridas para*

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

*revenda, agravado de 6% ao mês sobre o último adotado (Port. 524/93 e IN 79/93).*

*34. E consoante determina o art. 8º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.648/78 (art. 400, § 6º, do RIR/80), no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado, será considerado lucro arbitrado o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos.“*

Não tenho dúvida que a decisão recorrida enfrentou todos os argumentos apresentados pela impugnante, relativamente ao lançamento principal de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas.

Entretanto, como bem salientou a digna autoridade julgadora de 1º grau, se houvesse erro, seria de interpretação da legislação e sobre este prisma, o presente litígio merece um exame mais acurado.

Recapitulando a folha de continuação do Auto de Infração, ou seja, a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, de fls. 212/214, constata-se que a autoridade lançadora descaracterizou a tributação com base no LUCRO PRESUMIDO e, adotando a mesma receita bruta declarada pelo sujeito passivo e determinou a tributação com base no LUCRO ARBITRADO (PERÍODO DE OUTUBRO DE 1993 A DEZEMBRO DE 1994) e, concomitantemente, através de FLUXO FINANCEIRO constatou pagamentos em valores superiores aos recebimentos, apurou a RECEITA OMITIDA e tributou como LUCRO ARBITRADO o valor correspondente a 50% da receita omitida.

Para a desclassificação da tributação com base no LUCRO PRESUMIDO declarado (cópia das declarações de rendimentos anexadas as fls. 192/197), a autoridade lançadora utilizou-se de seguintes argumentos expostos no TERMO DE CONSTATAÇÃO, as fls. 249:

*“Em decorrência das análises procedidas, onde apuramos as irregularidades como as citadas no item 1.2 e 1.3 -*

PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.811

- a falta de apresentação de documentos comprobatória do lançamento no Livro Caixa;

- falta de registros no Livro Caixa: de pagamentos efetuados a fornecedores referente a compras de mercadoria não lançadas no Livro Registro de Entrada nº 01 (ano-calendário 1993) e no Livro de Entrada nº 03 (ano-calendário 1994) e a falta de lançamento de recurso proveniente de Operação de Crédito - creditada na sua conta corrente nº 1496.02151.90-BANCO BAMERINDUS S/A e das parcelas de financiamentos e encargos de financiamento debitados na mencionada conta corrente;

- escrituração de dois Livros Registro de Entradas de Mercadorias de compras referente ao período de janeiro a agosto de 1994, tendo sido excluídas do Livro de Entrada nº 03, compras registradas no Livro de Entrada nº 01 no meses (abril, junho e agosto) em valores maiores de compras do que os valores das compras incluídas, nos meses (jan, fev, mar, mai e jul) do Livro Registro de Entrada nº 03, que não constavam no Livro de Entradas nº 01.

Desclassificando-se, portanto, liminarmente o livro Caixa, facultando, destarte, a mudança do Regime Tributário de Lucro Presumido para o de Lucro Arbitrado nos termos do art. 399, inciso II e III combinado com o artigo 165 e § 1º e 2º do RIR/80, aprovado pelo Dec. 85,450/80 e art. 539, incisos III e IV, do RIR/94 aprovado pelo Dec. 1.041/94.

Subsidiando tal desclassificação, por decorrência, ainda, deve-se por oportuno ressaltar as infringências pelo não atendimento do estabelecido no art. 534, inciso I e IV, do RIR/94, aprovado pelo Dec. 1.041/94:

**I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, de forma a refletir toda a movimentação financeira da empresa, em Livro Caixa, exceto se mantiver a escrituração contábil nos termos da legislação comercial;**(negrito não é do original)

II - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas as eventuais ações que lhe sejam pertinentes, todos os livros de escrituração."

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

A autoridade lançadora demonstrou e comprovou, de forma inequívoca, o descumprimento do disposto no inciso I, do artigo 534, do RIR/94 e, portanto, a autuada está sujeita ao arbitramento do lucro, com fundamento no artigo 539, inciso IV, do mesmo Regulamento que dispõe "verbis":

*"Art. 539 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:*

*...*

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de atender ao estabelecido no artigo 534."*

Assim, entendo que o arbitramento de lucro com base na receita bruta conhecida tem amparo legal e o sujeito passivo não logrou apresentar qualquer prova contrária para elidir o referido arbitramento.

A autoridade lançadora calculou o lucro arbitrado com base na Portaria MF nº 534/93, partindo do coeficiente de arbitramento de 15% (quinze por cento) e com o agravamento de 6% (seis por cento) mensais, nos meses subsequentes.

Embora o artigo 25 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias tenha revogado todas as delegações de competência, o § 1º do artigo 21 da Lei nº 8.541/92 delegou competência ao Ministro da Fazenda para fixar os coeficientes de arbitramento de lucro.

Entretanto, a jurisprudência assentada neste Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido no sentido de que a referida delegação diz respeito apenas a percentagem de arbitramento incidente sobre a receita bruta conhecida e sem qualquer referência a agravamento da percentagem que representa aumento de imposto e que só pode ser efetivada mediante lei, como estabelecido nos incisos do artigo 97 do Código Tributário Nacional.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Assim, o lucro arbitrado deve ser uniformizado em 15% (quinze por cento) da receita bruta como estabelecido como mínimo, no parágrafo 1º do artigo 21 da Lei nº 8.541/92

Entre outros Acórdãos, podem ser citados os seguintes:

*“FALTA DE ESCRITURAÇÃO E ARBITRAMENTO DE LUCROS - Na ausência confessada da escrituração contábil regular é cabível a figura do arbitramento dos lucros, devendo o percentual de incidência ser uniformizada à alíquota de 15%, após a vigência da Constituição de 1988 e até a vigência de disposição legal especificamente disposta em contrário (Ac. 103-18.719/97).”*

*“IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - ALÍQUOTAS - O artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias revogou, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, todos os dispositivos legais que atribuem ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência para ação normativa assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional (Ac. 101-91.637/97).”*

O percentual de arbitramento deve ser uniformizado em 15%, no período de outubro de 1993 a dezembro de 1994, já que a partir de 1º de janeiro de 1995 entrou em vigor a Medida Provisória nº 812/94 convertida na Lei nº 8.981/95 fixando percentuais variados.

Quanto a adição ao lucro líquido de 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, calculada mediante FLUXO FINANCEIRO, entendo que está consoante com a legislação tributária vigente.

De fato, a adição de 50% da receita omitida ao lucro arbitrado quando o lucro da pessoa jurídica foi arbitrado, está prevista no artigo 400, § 6º, do RIR/80 e no caso de pessoa jurídica que apresentou declaração de rendimentos com base no lucro presumido, a referida adição está prescrita no artigo 396 do RIR/80.

Registre-se, por oportuno que a fiscalização teve o cuidado de listar, as fls. 251/267, todas as notas fiscais de compras não registradas nos livros fiscais e, ainda,

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

**indicando a data do efetivo pagamento**, para caracterizar a saída de numerário para compor o FLUXO FINANCEIRO.

Assim, mesmo que não tivesse elaborado o FLUXO FINANCEIRO, comprovado o efetivo pagamento (compras e despesas) em valores maiores do que as receitas escrituradas, caberia a presunção de omissão de receita, por saldo credor de conta Caixa ou pelo efetivo pagamento de compras não escrituradas.

Desta forma, no lançamento principal relativo ao Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, deve ser mantida a tributação com base no lucro arbitrado no período de outubro de 1993 a dezembro de 1994, com a uniformização do coeficiente de arbitramento em 15% (quinze por cento) da receita bruta conhecida e, também, a tributação de 50% (cinquenta por cento) da receita omitida, como lucro líquido adicionado ao lucro arbitrado e, ao lucro presumido.

#### **LANÇAMENTOS REFLEXIVOS - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

Quanto ao lançamento reflexivo de Imposto de Renda na Fonte, fundados nos mesmos fatos apontados para o lançamento de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, dada a relação de causa e efeito, a decisão proferida no lançamento principal deve ser estendida a esta exigência.

A decisão recorrida esclareceu muito bem a tributação do lucro arbitrado pelo Imposto de Renda na Fonte, visto que o artigo 549 e seu § único, do RIR/94 autoriza a tributação pretendida, porquanto a Lei nº 8.541/92 determina:

*“Art. 22 - Presume-se, para os efeitos legais, rendimento pago aos sócios ou acionistas das pessoas jurídicas, na proporção da participação no capital social, ou integralmente ao titular da empresa individual, o lucro arbitrado deduzido do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro.  
Parágrafo único - O rendimento referido no caput deste artigo será tributado, exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, devendo o imposto ser recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do arbitramento.”*

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Trata-se, portanto, de uma presunção legal e que não admite qualquer prova em contrário e, que, como o texto transcrito não foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e nem suspensa a sua execução pelo Senado Federal, não há como negar a sua aplicação.

### **TRIBUTAÇÃO RERLEXA - PIS/FATURAMENTO**

Quanto ao PIS/FATURAMENTO, tem razão a recorrente quando diz que a base de cálculo do PIS/FATURAMENTO, após a declaração da inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, é a de seis meses anteriores ao da incidência, como estabelecido na Lei Complementar nº 7/70.

De fato, a definição da base de cálculo do PIS/FATURAMENTO estabelecida na Lei Complementar nº 07/70, só foi alterada com a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, quando em seu artigo 2º, determinou que:

*“Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASE será apurada mensalmente:*

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.” (destaquei)*

As alterações legais introduzidas no período compreendido entre a expedição do Decreto-lei nº 2.449/88 e Medida Provisória nº 1.212/95 definiram que *para os fatos geradores ocorridos a partir de sem alterar o conceito de fato gerador e nem qualquer menção a base de cálculo.*

Este entendimento está amparado na doutrina predominante e jurisprudência judicial e no âmbito administrativo, consubstanciado em diversos Acórdãos desta Primeira

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, entre os quais podem ser citadas seguintes ementas:

*“PIS/FATURAMENTO - LANÇAMENTO - FATO GERADOR - O fato gerador da Contribuição PIS/FATURAMENTO está definida no artigo 6º, § único da Lei Complementar nº 07/70 como o valor do faturamento do mês (critério material) acrescido do decurso do prazo de seis meses (critério temporal) e esta definição de fato gerador da obrigação tributária principal não foi alterada pelo artigo 1º da Lei nº 7.691/88, artigo 2º da Lei nº 8.218/91 e artigo 52 da Lei nº 8.383/91. Estas leis dizem respeito apenas a fato gerador, tal como definido quando de sua criação e não alteram a definição da base de cálculo (Ac. 101-92.398, de 11/11/98).”*

*“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS. FATO GERADOR. MOMENTO DA SUA OCORRÊNCIA. O fato gerador da Contribuição para o PIS, nos termos do artigo 3º, “b”, e parágrafo único do artigo 6º, da Lei Complementar nº 07, de 1970, tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial, e sua base de cálculo e o faturamento verificado no 6º mês anterior ao da incidência. Recurso conhecido e provido. (Ac. 101-91.131, de 11/06/97).”*

No Poder Judiciário, existem precedentes que confirmam o entendimento firmado neste Primeiro Conselho de Contribuintes e entre outros julgados pode mencionar a decisão da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal de Porto Alegre, no Agravo de Instrumento nº 96.04.62019-RS, relatado pelo Juiz Federal Gilson Dipp, com a seguinte ementa:

*“TRIBUTÁRIO. PIS. MÊS DE FATURAMENTO. CONVERSÃO EM RENDA. LC Nº 07/70, ART. 6º.*

*O fato gerador da contribuição é o faturamento; a base de cálculo, o faturamento do sexto mês anterior.”*

#### **TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

No período de outubro de 1993 a dezembro de 1994, com a mudança do critério de apuração do lucro presumido para o de arbitrado, o lançamento correspondente a

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Contribuição Social sobre o Lucro não pode subsistir vez que o artigo 57 da Medida Provisória nº 812/94 convertida em Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece que:

*“Art. 55 - O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá também base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.*

...

*Art. 57 - Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”*

Se antes desta Lei, a base de cálculo da Contribuição sobre o Lucro era o lucro líquido contábil antes da provisão para o imposto de renda e, no caso, de apuração mensal por estimativa, que é a mesma do presumido, a base de cálculo era de 10% da receita bruta, uma vez arbitrado o lucro, não mais poderia persistir a tributação como proposto pela autoridade lançadora.

Entretanto, no período de maio a setembro de 1993, a base de cálculo de 10% da receita bruta está consoante com o disposto no artigo 38, § 1º, da Lei nº 8.541/92.

#### **TRIBUTAÇÃO REFLEXA - COFINS**

O lançamento relativo ao COFINS, a autoridade lançadora elegeu como base de cálculo, o valor da receita bruta considerada omitida.

A base de cálculo da COFINS, consoante a Lei Complementar nº 70/91, é o valor do faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Para efeito de arbitramento de lucro para incidência de Imposto de Renda de Pessoas Jurídica, a legislação pertinente faz distinção entre a receita bruta conhecida e receita bruta não conhecida e receita omitida mas para efeito de incidência de COFINS, a definição de receita bruta é abrangente, envolvendo venda de mercadorias e serviços.

**PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.811**

Desta forma, demonstrada a ocorrência de omissão de receita, correspondente a falta de emissão de notas fiscais pela venda de mercadorias, há que manter o lançamento, relativamente a COFINS.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dar provimento parcial para uniformizar o coeficiente de arbitramento de lucro em 15% (quinze por cento) no período de outubro de 1993 a dezembro de 1994, cancelar o lançamento de PIS/FATURAMENTO e, também, de Contribuição Social sobre o Lucro, no período de outubro de 1993 a dezembro de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 1999



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

PROCESSO Nº: 10280.000440/97-91  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.811

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 25 OUT 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em : 03 NOV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL