



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Recurso nº : 120.498  
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Exs: 1994 a 1996  
Recorrente : VAREJÃO POPULAR COM.DE GÊNEROS ALIMEN. LTDA  
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM  
Sessão de : 26 de janeiro de 2000  
Acórdão nº : 103-20.195

**IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS** – A falta de apresentação à fiscalização dos livros e documentos comerciais e fiscais a que está obrigada a pessoa jurídica, optante pela tributação com base no lucro presumido, justifica o arbitramento de lucros, mormente quando a contribuinte declara inexistir os livros, documentos e informações solicitadas pela fiscalização. **BASE DE CÁLCULO** – A base imponible do lucro arbitrado é apurada mediante a aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita bruta, quando demonstrado que se trata de pessoa jurídica que se dedica a atividade autônoma de revenda de mercadorias.

**IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS** – A diferença ocasionada pelo confronto entre o montante de compras realizadas e a receita conhecida não é prova de omissão de receitas, mas, apenas elemento indiciário de irregularidade, devendo ser aprofundada a fiscalização no sentido de apurar, concretamente, a prática do ilícito fiscal.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – PIS – COFINS** – Tratando-se de exigência fiscal reflexiva, a decisão proferida no chamado processo matriz, é aplicada no julgamento do processo decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VAREJÃO POPULAR COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para uniformizar o percentual de arbitramento dos lucros em 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta; excluir da tributação as verbas au tuadas a título de omissão de receita; e

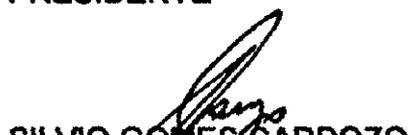


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

ajustar as exigências reflexas ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SILVIO GOMES CARDOZO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195  
Recurso nº : 120.498  
Recorrente : VAREJÃO POPULAR COM. DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.

**RELATÓRIO**

**VAREJÃO POPULAR COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, já qualificada nos autos do processo, recorre a este Conselho de Contribuintes, no sentido de ver reformada a decisão prolatada pela autoridade julgadora de primeira instância que manteve a exigência fiscal consubstanciada nos Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 297/346), PIS (fls. 347/355), COFINS (fls. 356/364), Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 365/387) e da Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 388/402), lavrados em 22/01/97.

A exigência fiscal, objeto do presente recurso, decorreu de ação fiscal, nos anos calendários de 1993, 1994 e 1995, na qual, conforme consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", foi constatado que:

1. arbitramento de lucros nos períodos de janeiro a dezembro/93, de janeiro a dezembro/94 e de janeiro a dezembro/95, em razão da empresa, embora autorizada a optar pela tributação com base no lucro presumido, ter deixado de escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, de forma a refletir a sua movimentação financeira, em Livro Caixa ou em escrituração contábil, nos termos da legislação comercial;
2. omissão de receitas da revenda de mercadorias, relativa aos fatos geradores ocorridos em 01/93 a 05/94, 07/94 a 12/94 e 05/95 a 07/95, tendo em vista que o total dos desembolsos (compras) foi superior às disponibilidades (receitas) conforme demonstrativo.

Não se conformando com o lançamento efetuado a contribuinte apresentou impugnação (fls. 430/445), protocolada em 20/02/97, argumento em síntese o seguinte:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66

Acórdão nº : 103-20.195

Preliminarmente, argüiu a nulidade do Auto de Infração, alegando: cerceamento do direito de defesa, por não lhe ter sido dado prazo necessário para que pudesse atender às solicitações efetuadas pela fiscalização; que o arbitramento dos lucros teve efeito confiscatório, ferindo o Artigo 150 da Constituição Federal; que a fiscalização foi realizada fora do seu domicílio e, finalmente, que ocorreu excesso de exação, nos termos do § 1º, do Artigo 316, do Código Penal.

No mérito, aduziu que:

1. apenas parte da receita foi considerada pelo fisco, uma vez que as vendas efetuadas através dos talões de notas fiscais série "B" e "C" foram desprezadas, bem como não foram deduzidos os valores das compras referentes as devoluções de mercadorias dos talonários da série "C";
2. o arbitramento, por tratar-se de medida extrema, não tem aplicação no caso presente, uma vez que não foram utilizados todos os elementos à disposição do fisco, conforme demonstra a jurisprudência transcrita;
3. a presunção de omissão de receita foi motivada pela forma incorreta com que o Fisco procedeu à apuração. O Conselho de Contribuintes, através de diversos Acórdãos confirmam a incorreta apuração do presente Auto de Infração;
4. os Artigos 44, da Lei Nº 8.541/92 e 54, da Lei Nº 8.981/95, que embasaram o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte, foram, expressamente, revogados pelo Artigo 36, da Lei Nº 9.249/95;
5. na apuração do PIS deveria ter sido utilizada a alíquota de 0,65%, conforme o Artigo 18, Parágrafo VIII da Medida Provisória Nº 1.542-18;
6. por fim, requereu a realização de perícia contábil, para que fosse apurado o imposto efetivamente devido, com base no lucro presumido.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão DRJ/MNS/Nº 0266/99-11.112 (fls. 448/456), manteve a exigência fiscal, utilizando, em resumo, os argumentos assim descritos em sua decisão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

"Como se vê foram concedidos todos os prazos requeridos pela impugnante para apresentar a documentação necessária à ação fiscal, porém a mesma não atendeu às intimações, percebendo-se claramente que não possuía os elementos solicitados ou que não teve nenhum interesse em fornecê-los. Portanto, o argumento de que não lhe foi dado prazo necessário para atender às informações é tão somente protelatório, constituindo abuso do direito de defesa."

"Sendo domicílio o lugar onde se localiza o estabelecimento, não se pode confundir domicílio com estabelecimento, como parece querer a impugnante. Portanto, a fiscalização tendo ocorrido em Rio Branco (lugar onde se localiza o estabelecimento da autuada), foi observado o disposto no art. 950 do RIR/94."

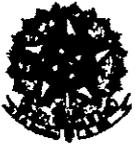
"Da mesma forma não procede o argumento de que se trata de confisco fiscal, não permitido pelo art. 150 da Constituição Federal, posto que o conceito de confisco, apresentado pela própria impugnante ao descrever a definição dada pelo ilustre jurista Ives Gandra, não se enquadra no presente caso."

"... em vez de ficar apenas no campo das alegações deveria, em sua impugnação, apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, como determina o art. 16 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93."

"Quanto ao argumento de que houve excesso de exação, o mesmo não procede, uma vez que os atos dos auditores fiscais estão dentro dos limites da lei."

"Relativamente ao pedido de perícia, nos termos do § 1º do art. 16 do Decreto 70.235/72 (acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93), considera-se não formulado quando deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo artigo."

"... o artigo 399, inciso II, do RIR/80, dispõe que a autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, que servirá de base de cálculo do imposto, quando o contribuinte autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido não cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação... "Pela Lei 8.541/92, artigo 18, a partir do ano-calendário de 1993, a empresa optante pela tributação com base no lucro presumido passou a ser obrigada a escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em livro Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial, e a conservar em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

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 de Rendimentos"... "o artigo 47, inciso III, da Lei 8.981/95, preceitua que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, quando deixar de apresentar à autoridade tributária o livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda movimentação financeira."

"... verifica-se que com base nas Declarações de Rendimentos (fls. 12/19) e nos livros de Registro de Entrada de Mercadorias e de Apuração do ICMS (fls. 20/282), a fiscalização apurou que o valor das compras era superior ao valor das receitas declaradas (fls. 284)..."  
"Não logrando a autuada justificar com documentação hábil a diferença entre o valor das compras escrituradas nos livros fiscais e o valor das receitas informadas na declaração de rendimentos procede a tributação como receita omitida".

"Sendo o IRRF, ora exigido, referente aos anos-calendário de 1993 a 1995, o mesmo tem amparo legal, visto que à época da ocorrência dos fatos geradores os dispositivos legais que embasaram a exigência estavam em pleno vigor. No caso, é aplicável o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

"... a aludida Medida Provisória, atual MP 1.770-46, dispensa a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como o cancelamento do lançamento e a inscrição, relativamente à parcela da contribuição ao PIS, exigida na forma dos DDLL nºs 2.445 e 2.44/88, na parte que exceda o valor devido com fulcro nas Lei Complementar nº 770 e alterações posteriores"... Tendo em vista que a contribuição para o PIS, exigida através do Auto de Infração de fls. 336/344, não tem base legal nos questionados Decretos-leis, e nem poderia já que à época da lavratura do Auto de Infração estava suspensa a execução dos referidos Decretos-leis, nos termos da Resolução do Senado Federal nº 49/95, o disposto na MP 1.770-46 não se aplica ao caso"... Assim sendo, é perfeitamente procedente a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o valor das receitas omitidas."

"... aos demais lançamentos que constituem o presente processo, por se tratarem de reflexos, devem ter o mesmo destino do lançamento principal, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

Cientificada da decisão proferida na primeira instância, em 28/05/99, a Recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 470/488), protocolado em 28/06/99, acrescentando, aos argumentos expendidos na inicial, o seguinte:

1. a Contribuição Social somente seria devida a partir dos fatos geradores ocorridos em 1995, com base no Artigo 55 da Medida Provisória Nº 812/94 (Lei Nº 8.981/95), além de que o lançamento teve por enquadramento legal o Artigo 43, da Lei Nº 8.541/922 que foi revogado pelo Artigo 36 da Lei Nº 9.249/95;
2. o PIS/Faturamento deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior e não no mês da receita apurada como foi realizado pela exigência fiscal;
3. o arbitramento foi agravado com a aplicação da alíquota de 30%, contrariando o entendimento desse Conselho, conforme decisões transcritas.

Às folhas 489/490, consta cópia da Liminar, concedida no Mandado de Segurança, impetrado pela contribuinte, perante a 1ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Estado do Acre, que determinou o seguimento do presente recurso, independentemente do depósito do prévio de que cogita a Medida Provisória Nº 1.621 e sua reedições.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, através do documento de folhas 499/502, propugna pela manutenção integral da exigência fiscal.

É o relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

**VOTO**

**Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator**

O recurso é tempestivo, tendo em vista que foi interposto dentro do prazo previsto no Artigo 33, do Decreto Nº 70.235/72, com nova redação dada pelo Artigo 1º, da lei Nº 8.748/93 e, portanto, dele tomo conhecimento, inclusive, por força da Medida Liminar concedida no Mandado de Segurança, impetrado pela contribuinte, perante o M. M. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária do Estado do Acre, que determinou o seguimento do presente recurso, independentemente do depósito prévio para garantia de instância de que trata a Medida Provisória Nº 1.621 e suas reedições.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida na primeira instância que manteve os lançamentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do Imposto de Renda Retido na Fonte, da Contribuição Social sobre o Lucro, Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Destaco que a Recorrente apresentou, regularmente, suas declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1994, 1995 e 1996, períodos-base de 1993 a 1995, com base no Lucro Presumido, tendo a primeira sido apresentada em 31/05/94, as seguintes em 31/05/95 e 27/05/96, respectivamente, conforme consta dos documentos de folhas 12/18 dos autos.

Inicialmente, destaco que as razões prejudiciais suscitadas pela Recorrente, por se confundirem com razões de mérito, serão como tal analisadas, no presente voto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

Conforme verifica-se no Auto de Infração, a exigência fiscal decorreu do fato da contribuinte, apesar de intimada, em 01/11/96, a apresentar os documentos mencionados no "Termo de Início de Ação Fiscal" (fls. 03), referentes aos períodos-base de 1993 a 1995, dentre eles os livros fiscais e o Livro Caixa, e reintimação, em 12/11/96, não atendeu às solicitações, sob a alegação de que não havia encontrado a referida documentação em seus arquivos.

A autuada foi também intimada, a preencher o "Quadro de Informações Gerais", onde deveriam constar os dados sobre a sua movimentação financeira, referente ao período fiscalizado. No entanto, no prazo marcado, a fiscalizada não apresentou os elementos solicitados. Solicitou prorrogação no prazo de mais dez dias. Posteriormente, em 06/12/96, a fiscalizada declara que não poderia atender a solicitação da fiscalização.

Diante destes fatos, não restou outra alternativa à autoridade tributária senão o lançamento de ofício, tomando por base o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica, tendo por base os valores da receita bruta consignados nas Declarações de Rendimentos do Imposto de Renda, face a inexistência do Livro Caixa, nos termos da legislação fiscal em vigor.

Como é cediço, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em boa ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos, informações e papéis relativos à sua atividade ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir modificar sua situação patrimonial. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse na escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu domicílio, aviso relativo ao fato e deste dará minuciosa informação ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia dessa comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei Nº 486/69 - Artigo 10, matriz legal do Artigo 165, do RIR/80).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66

Acórdão nº : 103-20.195

São considerados inexistentes, os livros e os documentos extraviados. Nestes casos, a lei permite que o Fisco determine o lucro tributável, uma vez que, inexistindo escrituração, não há prova a favor do contribuinte, que sustente as informações prestadas na Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda.

No caso presente, ficam patentes a infração cometida pela contribuinte, por ter cumprido parcialmente a legislação de regência, e o fato de que não houve por parte da autoridade fiscal nenhuma precipitação na adoção do arbitramento dos lucros.

Diante desses argumentos, oriento meu voto no sentido de manter a exigência fiscal relativa ao arbitramento dos lucros da autuada, só que, mediante a aplicação do percentual de 15%, em todos os períodos fiscalizados, a despeito de não constituir discordância expressa da Recorrente, pelas razões que passo a expor:

O Decreto-lei Nº 1.648/78, disciplinando a determinação do lucro arbitrado, dispôs que a autoridade tributária fixaria o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida, competindo ao Ministro da Fazenda fixar esse percentual, que não poderia ser inferior a 15%, levando em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

O Ministro da Fazenda, no uso da mencionada competência baixou a Portaria Nº 22/79, de onde se extrai:

\*I. As pessoas jurídicas, inclusive as empresas individuais equiparadas, quando enquadradas em uma das hipóteses previstas no artigo 7º do Decreto-lei Nº 1.648/78, 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66

Acórdão nº : 103-20.195

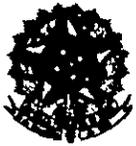
- a) 15% (quinze por cento) sobre a receita bruta proveniente da venda de produtos de sua fabricação e de mercadoria adquiridas para revenda;
- b) omissis ...
- c) omissis ...
- d) na hipótese do contribuinte ter ser lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, a percentagem de arbitramento será aumentada em 20% (vinte por cento) sobre a última adotada, desprezadas as possíveis frações, respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro das percentagens estabelecidas nas letras "a", "b" e "c" deste item;"

Vê-se que a mencionada Portaria ultrapassou a competência outorgada pelo Decreto-lei Nº 1.648/78, uma vez que a autorização concedida limitava-se à fixação de percentuais de arbitramento do lucro em razão da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, não sendo facultado ao Ministro da Fazenda estabelecer agravamento desses percentuais, como disposto na letra "d" retro. Assim sendo, estende-se que o aludido ato ministerial não possui eficácia normativa, nesse particular, até porque tal imposição caracterizaria penalidade, contrariando o disposto no Artigo 3º do CTN.

Por sua vez, o Artigo 21 da Lei Nº 8.541, de 23/12/92, assim dispõe:

**"Artigo 21 – A autoridade tributária arbitrará, 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:**

- I. o contribuinte obrigado à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais ou fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- II. a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestáveis para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude;
- 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

§ 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."

Pelo acima exposto, verifica-se que foi conferida ao Ministro da Fazenda, nova delegação para estabelecer os percentuais de arbitramento do lucro, no caso de contribuintes que indevidamente optarem pelo lucro presumido ou deixarem de cumprir as obrigações acessórias a ela inerentes (Inciso VI do Artigo 21 da Lei Nº 8.541/92).

Desta feita, o Ministro da Fazenda baixou a Portaria MF Nº 524/93, de 24/09/93, publicada no DOU em 27/09/93.

No entanto, a mencionada Portaria contém vícios de ilegalidade que impedem a sua plena eficácia, quais sejam:

Inicialmente, pretendeu o Ministro da Fazenda regular a determinação do lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, em todas as hipóteses de arbitramento do lucro, conforme se depreende do Artigo 1º, do texto em comento, abaixo transcrito, contrariando o que lhe havia sido estabelecido no Parágrafo 1º, do Artigo 21, da Lei Nº 8.541/92 :

"Artigo 1º - As pessoas jurídicas, inclusive as empresas individuais e equiparadas, terão seu lucro arbitrado, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal, de acordo com o estabelecido nesta Portaria."

A referida autoridade também exorbitou da competência delegada pela Lei Nº 8.541/92, assim como já fizera na Portaria Nº 22/78, uma vez que não se limitou a fixar os percentuais de arbitramento do lucro em razão da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, mas, também, estabeleceu agravamento desses percen-



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

tuais, na hipótese de arbitramento do lucro em períodos sucessivos (Artigo 7º, "caput" e Parágrafo Único, da Lei Nº 8.541/92).

O Artigo 9º, da questionada Portaria, pretendeu revogar expressamente a Portaria Nº 22/79, o que não é possível, mediante ato ministerial, pelo menos na parte em que Portaria MF Nº 22/79, passou a ter força de lei (fixação da percentagem da receita bruta para fins de determinação do lucro arbitrado), em face da revogação da delegação contida no Artigo 8º do Decreto-lei Nº 1.648/78 pelo Artigo 25, Inciso I, do ADCT/88, e da conseqüente recepção da Portaria Nº 22/79, como lei em sentido material, na medida em que complementa e integra as disposições do Artigo 8º do referido Decreto-lei.

E, finalmente, porque o mencionado ato administrativo, publicado em 27/09/93, pretendeu retroagir para alcançar períodos-base mensais iniciados a partir de 1º de janeiro de 1993, quando a Lei Nº 8.541/92, que lhe outorgou a referida delegação, foi publicada em 24/12/92. Apenas com a publicação da Portaria MF Nº 524/93 é que a Portaria Nº 22/79 deixou de ser aplicada aos casos de opção indevida pela tributação com base no lucro presumido ou de descumprimento das obrigações acessórias a ela inerente.

Pelo exposto, conclui-se que a Portaria MF Nº 524/93 só produz efeitos a partir da sua publicação e aplica-se, exclusivamente, à hipótese tratada no Inciso IV, da Lei Nº 8.541/92, não tendo eficácia no que tange ao agravamento estabelecido em seu Artigo 7º.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes vem sendo encaminhada neste sentido, conforme se pode verificar no Acórdão Nº 103-18.719, de 08 de julho de 1997, assim ementado

**"FALTA DE ESCRITURAÇÃO E ARBITRAMENTO DE LUCROS – Na ausência confessada da escrituração contábil regular é cabível a figura**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66

Acórdão nº : 103-20.195

do arbitramento dos lucros, devendo o percentual de incidência ser uniformizado à alíquota de 15%, após a vigência de disposição legal especificamente dispondo em contrário."

A disposição especificamente em contrário veio integrar a legislação tributária com o advento da Lei Nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Quanto à aplicação do coeficiente de 30%, nos anos-calendário de 1994 e 1995, também equivocou-se a autoridade autuante, posto que esse índice só era aplicável às empresas prestadoras de serviços, o quê, evidentemente, não é o caso da recorrente.

Neste sentido, peço vênia para transcrever abaixo a ementa do Acórdão Nº 103-19.800, em voto da lavra do ilustre Conselheiro, Dr. Neicyr de Almeida, proferido na sessão do dia 09/12/98, quando do julgamento do Recurso Voluntário Nº 116.937:

"IRPJ – BASE DE CÁLCULO – PERCENTUAIS – MAJORAÇÃO IMPROCEDENTE – A base de cálculo do lucro arbitrado é de 15% sobre a receita bruta, tendo em vista que a Portaria MF nº 524/93, publicada após a CF/88, deixou de vigorar, no que pertine, conforme previsão constitucional contida no artigo 25 do ADCT. Insubsiste, similamente, a aplicação do coeficiente de 30% e sim de 15% sobre a receita bruta, nos anos-calendário de 1994 e 1995, quando resta demonstrado que se trata de empresa que se dedica à atividade autônoma de revenda de mercadorias."

No tocante ao item 2, do Auto de Infração - Omissão de Receita - razão assiste à Recorrente, tendo em vista que a fiscalização constatou, apenas, um indício de sua existência, ocasionado pela diferença entre a receita conhecida e as compras de mercadorias realizadas pela contribuinte, deixando, no entanto, de se aprofundar na busca de maiores elementos a respeito dos fatos.

Por esta razão, entendo que algumas questões devem ser enfrentadas, no âmbito dos lançamentos principal e decorrente, para afastar a incidência da tributa-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

ção, senão vejamos:

Trata-se, como se vê, de matéria de fato, suscetível de revisão por esse Colegiado, uma vez que a apreciação da prova, no processo administrativo fiscal, é regida apenas pelo disposto no Artigo 29, do Decreto Nº 70.235/72, que reza o seguinte:

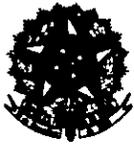
**"Artigo 29 – Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção podendo determinar as diligências que entender necessárias."**

Do texto acima transcrito, verifica-se a explicitação do princípio da livre convicção na apreciação das provas, cujo objetivo, portanto, é convencer o julgador quanto à existência dos fatos sobre os quais versa a lide.

Como se percebe, as normas do processo administrativo fiscal não contêm qualquer dispositivo que regule a natureza, formação, requisitos ou valor relativo de apreciação de prova.

No âmbito da legislação do imposto de renda, a lei atribui ao contribuinte a obrigação de manter escrituração regular apoiada em documentação hábil e idônea, segundo a natureza dos fatos. Ao Fisco cabe a prova da inveracidade dos fatos ali registrados.

Vale salientar que, a despeito da presunção de legitimidade de que se revestem os atos administrativos, não está a Administração desonerada de provar os fatos que afirma, ou seja, conforme nos ensina o ilustre mestre, Paulo Celso B. Bonilha: "a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

**Sobre o ato do lançamento assim prescreve o Artigo 142, do CTN:**

**"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível".**

Vale dizer, a pretensão da Fazenda Pública fundamenta-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Faltando certeza a um desses elementos, incumbe ao Fisco o ônus de comprovar a sua existência.

Tal colocação deixa claro a obrigação da autoridade fiscal em fazer um levantamento completo, partindo de fatos indiscutíveis e inquestionáveis, e não meras presunções para elaboração do auto de infração, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.

No caso presente, embora a lavratura do Auto de Infração tenha sido efetivada em consonância com a regra que rege a matéria, ou seja, a norma contida no Artigo 10, do Decreto Nº 70.235/72, os fatos ensejadores do lançamento não se submetem à hipótese legal, uma vez que os documentos acostados aos autos levam a entendimento diverso por parte deste julgador.

Ademais, considerando que:

. objetivo maior do processo administrativo fiscal é a busca e o encontro da verdade real, através do já mencionado princípio do livre convencimento motivado do julgador, salvo os casos em que se exige prova legal, cuja valoração e aceitação são prefixadas pelo legislador;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66

Acórdão nº : 103-20.195

. os princípios fundamentais da Administração Pública, quais sejam, da legalidade, da impessoalidade, da publicidade e da moralidade, estão determinados pelo Artigo 37, da Constituição Federal;

. não se pode admitir decisões favoráveis ao Poder Público fundadas, exclusivamente, na titularidade do poder de decidir. Pois, se a Administração impuser seus interesses, ignorando a incidência dos princípios jurídicos, estará atuando arbitrariamente. Daí a necessidade de se assegurar imparcialidade ao julgador e consagrar o dever de aplicar o direito objetivamente ao fato concreto.

. a moralidade do ato administrativo juntamente com a sua legalidade e finalidade, constituem pressupostos de validade, sem os quais toda atividade pública será ilegítima;

. no âmbito do Direito Tributário, a exemplo do Direito Civil, é vedado o locupletamento sem causa, o que, certamente, ocorreria com o erário público, caso fosse mantida a presente exigência .

Assim, diante do exposto e de tudo que nos autos consta, entendo que a decisão proferida na primeira instância deva ser reformada, cancelando-se o lançamento com base na omissão de receitas.

Os lançamentos por tributação reflexa, correspondentes à Contribuição Social sobre o Lucro, do Imposto de Renda Retido na Fonte, Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, devem ser ajustados ao decidido no processo matriz, uma vez que os fatos que determinaram aquele lançamento são os mesmos que deram origem a estes, e, assim sendo, aplico o mesmo entendimento manifestado em relação à exigência principal, até porque não foram apresentados novos fatos ou argumentos que pudessem levar à conclusão diversa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para:

- a) uniformizar o coeficiente do arbitramento de lucro para 15% (quinze por cento) da receita bruta, nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995;
- b) cancelar a exigência do crédito tributário com base na receita omitida;
- c) adequar o decidido no lançamento principal ao julgamento do litígio relativo à Contribuição Social sobre o Lucro, Imposto de Renda Retido na Fonte Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2000

  
SILVIO GOMES CARDOZO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10293.000100/97-66  
Acórdão nº : 103-20.195

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 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em **09 JUN 2000**

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em **14 JUN 2000**

  
EVANDRO COSTA GAMA  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL