



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Recurso nº. : RP/101-0.222  
Matéria : IRPJ e Outros - Exs.: 1991 a 1992  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sujeito passivo : ENGENHO DE COMUNICAÇÃO LTDA.  
Sessão de : 23 de julho de 2001  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

IRPJ - ARBITRAMENTO DOS LUCROS – COEFICIENTES – AGRAVAMENTO – Na apuração do lucro arbitrado, é aplicável o percentual de 30% sobre as receitas de prestação de serviços, de acordo com a Portaria MF nº. 22/79, I, “c”, contudo, inexistente previsão legal para o agravamento do referido percentual, no caso de o contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um exercício.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Acordam os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para uniformizar o percentual de arbitramento dos lucros em 30%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
Presidente

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
Relator

FORMALIZADO EM: 02 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Antônio de Freitas Dutra, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Victor Luís de Salles Freire, Leila Maria Scherrer Leitão, Remis Almeida Estol, Verinaldo Henrique da Silva, José Carlos Passuello, Iacy Nogueira Martins Moraes, Wilfrido Augusto Marques, José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Manoel Antônio Gadelha Dias, Mário Junqueira Franco Júnior (Suplente Convocado). Ausente temporariamente o Conselheiro Celso Alves Feitosa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41

Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

Recurso nº. : RP/101-0.222

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito passivo : ENGENHO DE COMUNICAÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL, inconformada com parte do decidido no Acórdão nº. 101-92.333, de 13/10/98, fls. 3.133 a 3.147, prolatado pela Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do recurso voluntário nº. 116.168, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro no inciso I, do artigo 32, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 055, Anexo II, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98), objetivando a sua reforma.

A contribuinte, segundo descrito no auto de infração, fls. 52 a 55, teve os seus lucros arbitrados por falta de apresentação de seus livros comerciais e fiscais, alegadamente extraviados.

A tributação incidiu sobre as receitas de prestação de serviços omitidas (item 1 do auto de infração), com enquadramento legal, nesta parte, nos artigos 399, inciso III; 400, § 6º. do RIR/80 e artigo 546 do RIR/94, e sobre as receitas conhecidas da prestação de serviços (item 2 do auto de infração), com enquadramento legal, nesta parte, no artigo 400 do RIR/80; Portaria Ministério da Fazenda nº. 524/93; artigo 541 do RIR/94 e IN-SRF nº. 79, de 24/09/93, nos exercícios financeiros de 1991 e 1992 e nos meses de janeiro de 1992 a outubro de 1994, tendo a fiscalização majorado os percentuais de arbitramento sobre a receita bruta conhecida, que a partir de 30% elevou-se a 60%.

A Câmara recorrida, na parte objeto do presente recurso especial, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o percentual de arbitramento dos lucros a 15%, sob o fundamento de que, diante do comando do artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, ficaram revogados, a partir de cento e oitenta dias, desde que não prorrogados por lei, todos os dispositivos legais que tivessem atribuído ou delegado a órgão do Poder Executivo competência para o exercício de ação normativa, razão pela qual todos os atos infralegais de delegação de competência, tão só pelo decurso de prazo, desde que não confirmados por lei (formal), apresentam-se revogados, dentre eles as Portarias do Ministro da Fazenda e as Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal que fixaram coeficientes de apuração de lucro arbitrado superiores ao limite mínimo de 15% estabelecido pelo Decreto-lei nº. 1.648/78.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

Foram vencidos os conselheiros Edison Pereira Rodrigues, Kazuki Shiobara e Sandra Maria Faroni que, em relação a essa matéria, admitiam a majoração dos percentuais de arbitramento dos lucros em 20% apenas nos exercícios financeiros de 1991 e 1992.

O Procurador da Fazenda Nacional cientificado do acórdão em 16/11/98, conforme intimação de fl. 3.148, inconformado, interpôs recurso especial em 18/11/98, fls. 3.149/3.150, argumentando, em síntese, que a decisão da Câmara não se coaduna com a jurisprudência hoje firmada junto ao Supremo Tribunal Federal, que, ao contrário, em duas decisões plenárias (RE nº. 191.204-9/SP e RE nº. 214.206-9/AL) firmou posição no sentido de que o que desapareceu foi a possibilidade de se modificar a alíquota então fixada, impedindo que novas alterações de alíquotas fossem efetuadas, porém a alíquota que havia sido legitimamente fixada, incluindo suas majorações, nos termos da legislação anterior, foi recepcionada como tal pela Constituição de 1988.

Requer, a Fazenda Nacional, que seu recurso especial seja admitido para permitir a ampla apreciação da matéria e merecer integral provimento, na parte não unânime do acórdão recorrido, qual seja a validade das Portarias do Ministro da Fazenda nºs. 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83, expedidas até o advento da Constituição Federal de 1988.

Recurso especial admitido por tempestivo, nos termos do parágrafo 1º. do artigo 5º. e para os fins previstos no artigo 7º., ambos do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 055/98, segundo o despacho do ilustre Presidente da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 3.151.

A contribuinte apresentou contra-razões às fls. 3.167 a 3.169. Apresentou também a petição de fls. 3.197 a 3.199, à guisa de recurso especial de divergência, a qual, entretanto, foi indeferida, nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, segundo despacho de fls. 3.202 a 3.204, do Senhor Presidente da Câmara recorrida.

Nas suas contra-razões a contribuinte alega, em síntese:

1. suscita a preliminar do não conhecimento, pois o dispositivo mencionado com fundamento do Recurso Especial não pode servir para reexame da matéria decidida por Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob pena de ferir a normas procedimentais em vigor, com o que estará ofendendo os princípios constitucionais atinentes ao tema;

2. que a decisão proferida pela Câmara, no que concerne ao "arbitramento", correspondente às decisões emanadas das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, e que tem sido mantidas por este Colegiado, conforme faz prova com a juntada de cópias dos acórdãos de fls. 3.170 a 3.196.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº : CSRF/01-03.367

A contribuinte, em 25/01/2000, apresentou petição denominada "Recurso Voluntário", fls. 3.197 a 3.199, protestando pelas mesmas razões do recurso originário, apelando pela reavaliação da prova e, finalmente, protesta contra a negativa da realização de diligência.

Às fls. 3.202 a 3.204, despacho exarado pelo ilustre Presidente da Câmara recorrida apreciou referida petição e negou-lhe seguimento, determinou o encaminhamento dos autos a este Colegiado, a mim distribuídos, por sorteio, segundo despacho de fls. 3.205.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade do recurso especial contidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a contribuinte teve seu lucro arbitrado nos períodos-base de 1991 a outubro de 1995.

Por se tratar de pessoa jurídica que aufera receitas de prestação de serviços, a autoridade fiscal, para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda, calculou o lucro arbitrado do primeiro ano (1991) mediante a aplicação do coeficiente de 30%, majorando-o em 20% no ano de 1992 e em 6% ao mês, a partir de janeiro de 1993, até o patamar de 60%, aplicado de setembro de 1993 até dezembro de 1994. No período de janeiro a outubro de 1995, foi aplicado um coeficiente de 30%.

A Colenda Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão guerreado, fls. 3.133 a 3.147, entendeu que o lucro arbitrado deveria ter sido apurado, no período de 1991 a 1994, mediante a aplicação do coeficiente de 15% sobre a receita bruta, independentemente da natureza da atividade econômica. Para o ano de 1995 foi mantido o coeficiente de 30%, previsto no art. 48 da Lei nº. 8.981/95.

Esse entendimento é combatido pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional, que pretende seja restabelecida a forma de apuração do lucro arbitrado constante do auto de infração.

Merece reforma o acórdão recorrido, para o fim de se restabelecer o coeficiente de 30%, a incidir sobre as receitas de prestação de serviços, mas não na forma como procedera o agente fiscal, posto que o agravamento desse percentual, como a seguir se demonstrará, não tem amparo legal.

A apuração do lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, notadamente a partir da vigência da Constituição Federal de 1988 (art. 25, I, ADCT), vinha recebendo divergentes manifestações no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, merecendo, por isso mesmo, um exame mais atento dos dispositivos constitucionais, legais e administrativos pertinentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

O Decreto-lei nº. 1.648/78, disciplinando a determinação do lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, dispôs:

*“Art. 8º - A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida.*

*Parágrafo 1º - O Ministro da Fazenda fixará a porcentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% (quinze por cento) e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte. (Destaquei).*

O Ministro da Fazenda, no uso da mencionada competência, baixou a Portaria MF 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:*

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

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

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

*d) na hipótese do contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, a porcentagem 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 porcentagens estabelecidas nas letras “a”, “b”, e “c” deste item;”.*

Como corolário dos intensos debates havidos sobre o tema, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, firmou-se o entendimento de que os percentuais de arbitramento dos lucros, uma vez fixados pela Portaria Ministerial, não poderiam ser agravados, vez que a competência delegada pelo Decreto-lei nº. 1.648/78 limitava-se à





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

fixação de percentuais de arbitramento do lucro em função da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, não tendo sido facultado agravamento desses percentuais, na hipótese de arbitramento do lucro em períodos sucessivos, como disposto na letra "d" retro.

Logo, não havia previsão legal para o agravamento dos percentuais de arbitramento dos lucros como estabelecido, sendo certo que, nesse particular, aflorou-se uma ausência de eficácia normativa, até porque tal exasperação configura penalidade, não admissível no conceito de tributo insculpido no art. 3º do Código Tributário Nacional.

Quanto à Portaria MF nº. 22/79, à exceção das disposições contidas no inciso II, letra "d" (agravamento dos percentuais de arbitramento), como já exposto, não há dúvida de que produziu seus efeitos desde a sua publicação e foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, podendo ser aplicada mesmo para períodos posteriores à introdução da nova ordem jurídica.

Este, inclusive, é o entendimento majoritário desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende do Acórdão nº. CSRF/01-02.871, de 13/03/2000, tendo como relator o Ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, assim ementado:

*"IRPJ – ANOS DE 1988 A 1992 - ARBITRAMENTO DOS LUCROS – RECEITA BRUTA CONHECIDA – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – PERCENTUAL APLICÁVEL – AGRAVAMENTO – Na apuração do lucro arbitrado, é aplicável o percentual de 30% sobre as receitas mensais de prestação de serviços, em face do que estabelece a Portaria MF nº. 22/79, I, "c", que foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. Incabível, contudo, o agravamento desse, no caso de o contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um exercício, à falta de previsão legal."*

A dicção do art. 25, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não dá margem a dúvidas, senão vejamos:

*"Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que **atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional**, especialmente no que tange a:*

***I – ação normativa;"** (Destaquei).*

Em consonância com manifestações do Pleno do Supremo Tribunal Federal, quando do exame da validade das contribuições para o IBC e para o IAA, cuja análise tem estreita relação com o caso em exame, esse dispositivo constitucional deve ser interpretado no sentido de que se limitou a revogar, a partir de 05 de abril de 1989, a delegação que fora feita pelo art. 8º. do Decreto-lei nº. 1.648/78, não os atos baixados no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.002099/95-41  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.367

regular exercício da competência enquanto vigeu.

Como o que foi delegado ao Ministro da Fazenda foi o poder de estabelecer, na determinação do lucro arbitrado, a porcentagem da receita bruta, a norma insculpida no art. 25, I, do ADCT tem como consequência tão somente impedir que as porcentagens já estabelecidas sejam alteradas por ato do Ministro da Fazenda.

Portanto, uma vez recebida pela Carta de 1988, não há que falar-se em revogação da Portaria MF nº. 22/79, que vigorou e produziu efeitos desde sua edição e até a publicação da Medida Provisória nº. 812/94, convertida na Lei nº. 8.981/95.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional, para uniformizar o coeficiente de arbitramento dos lucros em 30% (trinta por cento), incidente sobre as receitas de prestação de serviços.

Brasília - DF, em 23 de julho de 2001.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER