



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05
Recurso nº. : 141.464 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1995 a 1997
Recorrente : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : SOLMAR DE IRAJÁ IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.572

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO - AGRAVAMENTO. ANO-CALENDÁRIO 1994 - A delegação de competência prevista no DL nº 1.648/78, para o Secretário da Receita Federal fixar percentuais de arbitramento de lucro não inclui autorização para agravá-los em virtude de reincidência.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO - AGRAVAMENTO - ANOS-CALENDÁRIO 1995 E 1996. Deve ser subtraído o agravamento dos coeficientes, porque a MP 812/94 (Lei nº 8.981/95) ao regular a matéria estabeleceu os percentuais de arbitramento do lucro e não previu a hipótese de agravamento.

CSLL E IRRF - LANÇAMENTOS DECORRENTES - Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal igual sorte colhem os autos de infração lavrados por decorrência dos mesmos fatos que ensejaram aquele.

PIS/COFINS - Arbitramento IRPJ - Por falta de base de cálculo - faturamento, nos casos de arbitramento por compra ficam afastadas as contribuições ao PIS e à COFINS.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO/RJ I.

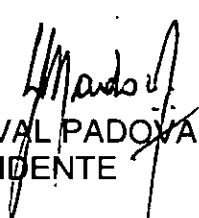
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

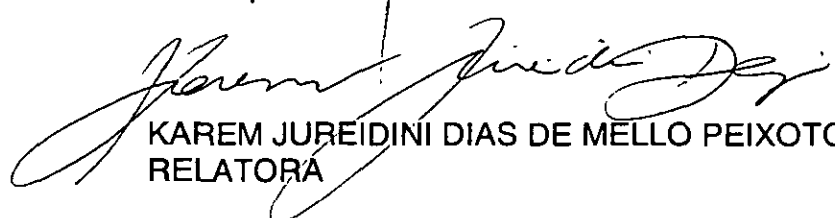


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572


DORIVAL PADOXIAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.028994/98-05
Acórdão nº. : 108-08.572
Recurso nº. : 141.464
Recorrente : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

Contra SOLMAR DE IRAJÁ IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., foi lavrado Auto de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e, reflexamente, do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, todos dos anos-calendário 1994 a 1996.

Isto porque, conquanto a fiscalização tenha intimado o contribuinte a apresentar a documentação que julgou pertinente durante o procedimento de fiscalização (fls. 03), tal intimação não foi atendida, conforme se verifica das fls. 05.

Dessa maneira, com fulcro no artigo 51, inciso V, da Lei nº 8.981/95 e no artigo 543 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94 (Decreto nº 1.041/94) a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, arbitrando a base de cálculo tributável, tomando por base o valor das compras de mercadorias efetuadas nos meses objeto de autuação, respectivamente.

Nesse passo, tendo em vista o objeto social da empresa ser a importação de mercadorias, tomou-se por base os registros de declarações de importação – DI – em nome da então autuada no período sob fiscalização, conforme se verifica às fls. 29/33 dos presentes autos.

Pois bem. Uma vez apurada a base de cálculo tributável a fiscalização lavrou os competentes Autos de Infração aplicando-se as alíquotas devidas.



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

O contribuinte, intimado em 24.11.98, acerca da lavratura da presente autuação apresentou Impugnação administrativa alegando, basicamente, que:

(i) A Impugnante não possuía, por motivos alheios à sua vontade, a documentação fiscal exigida pelo fisco, o que, por si só, não se presta a justificar a lavratura do Auto de Infração, fato que viola os princípios constitucionais e legais básicos;

(ii) O inciso V, do artigo 51, da Lei nº 8.981/95 autoriza o arbitramento do lucro sobre o valor das compras de mercadorias efetuadas durante o mês, e não sobre o valor constante das declarações de importação – DI – registradas no mês;

(iii) Para que possa haver lucro tributável a mercadoria deve estar disponível ao importador-revendedor, vez que se este não a possuir, por qualquer motivo, não há que se falar em tributação do lucro por arbitramento, vez que não houve nenhuma receita sequer, conforme dispõe o artigo 43 e o artigo 45, ambos do Código Tributário Nacional;

(iv) A data de registro das declarações de importação – DI – não poderão ser consideradas como data da compra das mercadorias para fim de se arbitrar o lucro, tendo em vista que o dispositivo legal que fundamenta o arbitramento, *in casu*, se refere à efetiva entrada de mercadorias no estabelecimento importador, e, conseqüentemente à disponibilidade destas para revenda;

(v) As mercadorias poderiam, inclusive, nunca ter sido desembaraçadas e, portanto, não dariam entrada ao estabelecimento da Impugnante;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

(vi) O Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR / 94 – em seu artigo 206 determina que a pessoa jurídica deverá possuir também, entre outros, os livros de registro de compras e de inventário, que somente geram lançamento – e , se for o caso, o direito ao crédito do IPI e do ICMS incidentes na importação, na data da entrada da mercadoria importada no estabelecimento importador;

(vii) Não se pode considerar como compras a data e o registro das DI's, pois tal prática afronta o princípio da legalidade tributária, o que, dá ensejo à anulação da autuação fiscal;

(viii) A fiscalização não pode escolher indiscriminadamente os critérios de arbitramento, devendo prezar pela forma mais benéfica para o contribuinte, a teor do que dispõe o artigo 112 do Código Tributário Nacional;

(ix) Não é cabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro mensalmente em vista da não recepção, pela Constituição Federal de 1988, dos artigos que autorizavam tal prática. Ademais, a Lei nº 8.981/95, em seu artigo 51, revogou as normas atinentes ao agravamento dos percentuais de arbitramento;

(x) Em virtude da correlação existente entre o lançamento principal – IRPJ – e o do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF – há de ser dado a este o mesmo tratamento que couber àquele;

(xi) Não há na legislação autorização para o arbitramento dos valores tributáveis a título de PIS e COFINS;

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ, ao julgar a Impugnação apresentada, houve por bem julgar procedente em parte o lançamento, reduzindo, por conseguinte, os valores devidos



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

a título de Imposto sobre a Renda da Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, bem como para declarar indevidos os lançamentos atinentes à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição ao Programa de Interação Social – PIS, em Acórdão cuja a fundamentação é basicamente a seguinte:

I. A apuração das compras mensais por meio das declarações de importação – DI – inverte o ônus da prova, mormente tendo em vista que o contribuinte não possuía, apesar de ser obrigado, a documentação fiscal requisitada durante o procedimento de fiscalização, de maneira que cabe a este a prova de que as mercadorias constantes das declarações de importação – DI – não adentraram a seu estabelecimento;

II. O contribuinte limitou-se a alegar, de forma genérica, que as mercadorias poderiam nunca ter dado entrada em seu estabelecimento, entretanto, não especificou quais produtos foram objeto de perda ou extravio;

III. O artigo 112 do Código Tributário Nacional aplica-se, unicamente, à legislação aplicável às infrações e penalidades, o que não é o caso, vez que o arbitramento é forma de apuração do lucro;

IV. Ademais, pela leitura do artigo 51 da Lei nº 8.981/95 pode se verificar que não há restrição ou ordem de preferência entre as possibilidades de arbitramento, tampouco determinação no sentido de que se opte pela forma menos gravosa ao contribuinte;

V. A utilização do patrimônio líquido do contribuinte para o arbitramento do lucro do período autuado denotaria contra



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

-senso, pois se teria um lucro de aproximadamente R\$ 16.800, 00 (dezesseis mil e oitocentos reais) fazendo frente a compras no valor de R\$ 5.357.365,22 (cinco milhões, trezentos e cinqüenta e sete mil, trezentos e sessenta e cinco reais e vinte e dois centavos);

VI.Caso o contribuinte desejasse ter tributação mais justa deveria manter a escrituração e documentos fiscais para comprovar o resultado dos períodos apurados na contabilidade;

VII.Consignaram que a delegação contida no artigo 8º, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.648/78, para que o Secretário da Receita Federal pudesse fixar o coeficiente de arbitramento com base no valor das compras do contribuinte não abrange a faculdade de agravar este coeficiente em razão da reincidência, sendo que, nessas condições, o agravamento configura verdadeira criação de penalidade, visto que o fato de o contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um período de apuração não acarreta uma lucratividade progressivamente maior;

VIII.Ademais, asseveraram que somente a Lei pode instituir penalidade, conforme dispõe o artigo 97 do Código Tributário Nacional. E o lançamento, como atividade vinculada, nos termos do artigo 142 do Código Tributário aliado à falta de competência da SRF para instituir penalidades, impossível se manter o agravamento dos coeficientes de arbitramento;

IX.Ainda que a Instrução Normativa SRF nº 79/93 pudesse agravar os percentuais (por força da Portaria MF nº 25/2001) o agravamento deveria ser afastado, tendo em vista a revogação de tal regra pela Lei nº 8.981/95, tendo em vista o determinado no artigo 106 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

Código Tributário Nacional, bem com a Jurisprudência pacífica dos Tribunais Superiores;

X. No tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, tratando-se de lançamentos decorrentes do principal e tendo em vista a relação entre estes e, ainda, o que ficou decidido no lançamento principal, estes também devem ser reduzidos;

XI. O arbitramento do lucro levado a efeito não pode dar ensejo à cobrança da contribuição ao PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, vez que a base de cálculo destes tributos é o faturamento e não o lucro;

XII. Não consta dos autos de infração que houve a falta de recolhimento destas contribuições;

XIII. Ainda, a apuração da base de cálculo das aludidas contribuições está equivocada, porquanto os valores utilizados correspondem ao valor das compras realizadas pelo contribuinte, uma vez que a fiscalização não conhecia o valor da receita.

XIV. Tendo em vista que a base de cálculo das mencionadas contribuições é o faturamento aliado ao fato de não se poder afirmar que o valor das compras é o mesmo das vendas, nem tampouco se efetivamente ocorreram as vendas, não foi correta a exigência destas contribuições;

XV. Não há na legislação previsão para a presunção de faturamento ou para o arbitramento da receita e nem as formas de arbitramento da contribuição, de maneira que o método utilizado pela fiscalização afronta o Código Tributário Nacional;



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

A decisão objeto do Recurso de Ofício está assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano calendário: 1994, 1995, 1996*

Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCRO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS. Os dispositivos que prevêm as alternativas para cálculo do lucro, nos casos de receita bruta desconhecida (art. 543 do RIR/94 e IN SRF 79/93), não determinam que deva ser usada a opção mais favorável ao contribuinte.

ARBITRAMENTO. VALORAÇÃO DAS COMPRAS. A determinação do valor das compras realizadas, com base nas declarações de importação (DI) registradas pelo contribuinte, é critério válido para calcular o lucro arbitrado, principalmente, se o contribuinte não traz provas, na defesa, de que determinado produto, embora constante da DI, não teria enfrentado efetivamente em seu estabelecimento.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO. AGRAVAMENTO. ANO-CALENDÁRIO 1994. A delegação de competência prevista no DL nº 1.648/78, para o Secretário da Receita Federal fixar percentuais de arbitramento de lucro não inclui autorização para agravá-los em virtude de reincidência.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO. AGRAVAMENTO. ANOS-CALENDÁRIO 1995 E 1996. Deve ser subtraído o agravamento dos coeficientes, porque a MP 812/94 (Lei nº 8.981/95) ao regular a matéria estabeleceu os percentuais de arbitramento do lucro e não previu a hipótese de agravamento.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano calendário: 1994, 1995, 1996

Ementa: CSLL E IRRF. LANÇAMENTOS DECORRENTES. Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal igual sorte colhem os autos de infração lavrados por decorrência dos mesmos fatos que ensejaram aquele.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

Ementa: PIS. COFINS. ARBITRAMENTO DE LUCRO. LANÇAMENTOS DECORRENTES. O arbitramento do lucro, por si só, não pode acarretar a exigência de Pis e Cofins. Ademais, o valor das compras feitas pelo contribuinte, que serve de base para a



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

determinação do lucro, não pode constituir base de cálculo do Pis e da Cofins. Exigências que se cancelam.

Lançamento Procedente em Parte."

O contribuinte intimado da v. Acórdão, em 11.02.04, ficou-se inerte. Posteriormente, os presentes autos foram encaminhados a este Conselho de Contribuintes para apreciação do Recurso de Ofício, nos termos do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações trazidas pela Lei nº 9.532/97 c/c com a Portaria MF Nº 333/97.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05
Acórdão nº. : 108-08.572

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997 (atual Portaria MF nº 375/2001), tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

A questão em apreço cinge-se, inicialmente, à discussão acerca da possibilidade de se aplicar os coeficientes de agravamento quando do arbitramento do lucro.

Com efeito, a Instrução Normativa nº 73/93, em seu artigo 8º determina o seguinte:

"Art. 8º Na hipótese da pessoa jurídica ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal, os percentuais e os coeficientes de que trata esta Instrução Normativa serão aumentados em seis por cento ao mês sobre a última adotada, observado como limite máximo o dobro do estabelecido ressalvado o inciso IV do art. 2º que será de oitenta por cento."

Vale mencionar que ficou assentado no v. Acórdão recorrido que o Decreto-Lei nº 1.648/78, em seu artigo 8º, parágrafo 4º, somente autorizou a Secretaria da Receita Federal regulamentar o arbitramento do lucro quando não conhecida a receita do contribuinte.

Todavia, conforme bem apontado pelos ínclitos julgadores, a delegação de competência regulamentar ao Secretário da Receita Federal não



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

possibilita o agravamento dos coeficientes de arbitramento, vez que tal fato configura verdadeira penalidade, tendo em vista que a reincidência no arbitramento não acarreta a lucratividade progressivamente maior.

De outra parte, em se tratando de penalidade, vale lembrar que o artigo 51 da Lei nº 8.981/95 revogou o mencionado agravamento. Nesse ponto, tendo em vista o disposto no artigo 106 do Código Tribunal Nacional é de rigor sua aplicação retroativa.

Inclusive esse é posicionamento pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *in verbis*:

"Acórdão CSRF – 01-05.014 de 09 de agosto de 2004. (Relator José Clovis Alves)

Ementa:

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO. O artigo 8º do Decreto- Lei nº 1.648/78, ao autorizar o Ministro da Fazenda a estabelecer os coeficientes de arbitramento tendo em vista as diversas atividades, delegou competência para complementar a lei neste particular, porém não estendeu tal permissão para agravamento dos percentuais em caso de arbitramento de mais de um período de apuração. O artigo 25 dos ADCT da Constituição Federal de 1988, revogou tão somente a delegação de competência contida no ato legal para estabelecer novos coeficientes; não revogou dispositivos legalmente inseridos na legislação na vigência da delegação. O percentual de arbitramento para revenda de mercadoria manteve-se portanto em 15%, uniformemente, para todos os períodos.

Recurso negado."

Dessa maneira, uma vez reconhecidamente indevido o agravamento dos coeficientes de arbitramento, é de rigor a manutenção do que restou decidido no v. Acórdão recorrido.

No tocante à autuação reflexa relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao Imposto de Renda Retido na Fonte fulcrado na presunção de distribuição aos sócios em face do arbitramento, vale destacar que em vista da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10768.028994/98-05

Acórdão nº. : 108-08.572

relação direta entre tais tributos, deve-se aplicar em face destes o que restou decidido com relação à autuação principal, pelo que também voto por manter a decisão recorrida.

Ademais, no tocante à autuação relativa ao PIS e à COFINS, é sabido que sua base de cálculo é o faturamento e não o lucro, de maneira que correta a afirmação da decisão recorrida no sentido de que a fiscalização não poderia aplicar às aludidas contribuições a base de cálculo aplicável ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ.

Não obstante, da análise dos lançamentos efetuados relativamente ao PIS e à COFINS, depreende-se que a D. fiscalização valeu-se não do lucro apurado pelo arbitramento mas da base utilizada para o cálculo do arbitramento.

Neste ponto, vejamos um exemplo:

Cálculo do arbitramento para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica:

Valor Base de Arbitramento	R\$ 53.067,72
Lucro Arbitrado	R\$ 21.227,09 (40%)
Imposto Apurado	R\$ 8.018,69

Cálculo para as Contribuições:

Valor Base das Contribuições	R\$ 53.067,72
-------------------------------------	----------------------

Nada obstante, não se tratar de arbitramento fundamentado em lucro, apenas pelas conclusões concordo com a D. Decisão recorrida, uma vez que o arbitramento está fundamentado em compras, e, como já decidido por este Conselho conforme o Acórdão 101-939.01 de 01.07.2002, não obstante mantido o arbitramento para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ, por falta de base de cálculo – faturamento, nos casos de arbitramento por compras ficam afastadas as contribuições ao PIS e à COFINS.



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

Processo nº. : 10768.028994/98-05
Acórdão nº. : 108-08.572

Destarte, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício e, conseqüentemente manter integralmente o que restou decidido no v. Acórdão de fls. 89/99.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO