



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

Processo nº. : 10820.000144/96-72
Recurso nº. : 14.702
Matéria : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : ONOFRE GONÇALVES DA SILVA
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 1999
Acórdão nº. : 102-43.573

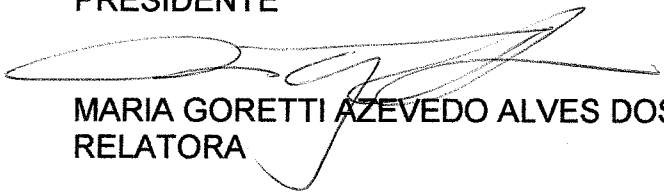
IRPF – EXS.: 1992 a 1994 - OMISSÃO DE RECEITAS –
PROCEDIMENTOS DE APURAÇÃO - Mantém-se o lançamento por
omissão de rendimentos, quando comprovada a utilização de
extratos bancários de forma subsidiária e suplementar no
procedimento de fiscalização, demonstrados sinais exteriores de
riqueza, e não logrando o contribuinte comprovar a origem dos
recursos utilizados nas operações.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por ONOFRE GONÇALVES DA SILVA.

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN,
VALMIR SANDRI, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO. Ausente,
justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO
GIFFONI.



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

Processo nº : 10820.000144/96-72
Acórdão nº : 102-43.573
Recurso nº : 14.702
Recorrente : ONOFRE GONÇALVES DA SILVA

RELATÓRIO

ONOFRE GONÇALVES DA SILVA , inscrito no CPF-MF sob o nº 706.089.548-53, com endereço na Rua Uruguaiana, 406 Jd. Alvorada – Araçatuba - SP, foi intimado pela RF através do Auto de Infração de folhas 1 e anexos, decorrente de lançamento de Imposto de Renda em montante equivalente a 45.717,66 UFIRs, acrescido dos correspondentes gravames legais.

A exigência conforme consta do Auto de Infração, decorreu do valor relativo a distribuição de lucro e/ou retiradas de pro-labore, advindo do lançamento de ofício relativo ao IRPJ na empresa da qual o contribuinte é sócio acionista ou titular, tendo como enquadramento os Artigos 403 e 404, parágrafo único, alíneas a e b, do RIR/80; c/c artigo 7º, inciso II da Lei nº 7713/88.

Auto de Infração de fls. 01/05, acostado aos autos junto com documentos anexos, decorrente de lançamento de Imposto de Renda - PF, no montante equivalente a 45.717,66 UFIRs, acrescido dos correspondentes gravames legais.

A exigência decorreu de arbitramento do lucro que se fez tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possuía escrituração na forma das leis comercial e fiscal, fato este, por ele declarado - exercício/mês 01/92 a 12/92 e 01/93 a 12/93.

Termo de Constatação e Intimação Fiscal da Auditoria Fiscal do Tesouro Nacional, acostado aos autos às fls. 10/12.

Termo de Constatação Final da Delegacia da Receita Federal em Araçatuba – SP, acostado aos autos às fls. 13/15.



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

Processo nº. : 10820.000144/96-72

Acórdão nº. : 102-43.573

Em impugnação, acostada aos autos às fls. 17/20, o Contribuinte alega em síntese:

- que, o impugnante foi fiscalizado em sua conta bancária e teve contra si imposta a pecha de comerciante individual de veículos automotores por haver participação de transações desse tipo nos anos de 1992 e 1993;

- que, o autor da fiscalização entendendo ser da essência de seu ato determinou de ofício a abertura de uma inscrição de pessoa jurídica em nome do autuado fato que, além de não estar nos termos e documentos entregues, fundamentado em disposição legal cogente trás em si conseqüências que o autuado não está obrigado a suportar. Veja-se que uma vez inscrito o contribuinte passa a ter obrigações acessórias que inadimplidas implicam na imposição de multas e, o autuado não é parte de pessoa jurídica posto que não é estabelecido, e não exerce atividade que o equipare a essa figura legal;

- que, por ter a fiscalização concluído desse modo, tomou ou créditos bancários efetuados no lapso de janeiro de 1992 a dezembro de 1993 como receita de atividade comercial e efetuou sobre ela a imposição dos tributos federais existentes exigíveis sobre faturamento e lucro independentemente de serem aqueles créditos bancários, decorrentes de faturamento e nos casos em que assim pudessem ser admitidos, independentemente de existir ou não lucro sujeito ao tributo exigido;



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

Processo nº : 10820.000144/96-72

Acórdão nº : 102-43.573

- que, a exigência assim formulada decorre de duplo arbitramento fiscal sendo o primeiro deles para concluir que os créditos bancários resultam de valores obtidos com a venda habitual e reiterada de mercadorias por comerciante individual não inscrito no cadastro comercial/fiscal, e o segundo para concluir que sendo os créditos bancários resultantes de depósito do produto do faturamento desse mesmo comerciante, há neles, um resultado positivo correspondente a 50% de seu valor, sujeito aos tributos que normalmente gravam o lucro;
- que, primeiro, a lei não conclui que depósito bancário seja, e segundo, para que se possa apurar lucro de 50% do total que se presume seja renda é necessário admitir que a margem agregada ao custo seja igual a 100% desse mesmo custo, veja-se à "Página 001" do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda" (Doc. 1) que o valor dos depósitos no período de janeiro a dezembro de 1991 somados pelo autuante em CR\$ 131.093.936,36 foi repartido em dois valores de CR\$ 65.549.478,41 um admitido como custo e outro tributado como lucro, com base nisso pergunta-se, que linha ou marca comercial de veículo produz para o vendedor 100% de lucro? Observe-se que no caso das concessionárias para as quais é previsto o maior percentual de margem de comercialização posto que oferecem o suporte de vendas mais sofisticado e portanto mais caro, o lucro bruto contido no preço sugerido ao público é de no máximo 12%;
- que, assim posto, protesta pelo excesso contido no ato de exigir imposto de renda de pessoa jurídica e de pessoa física, contribuição social sobre o lucro, contribuição para a seguridade social,



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

Processo nº : 10820.000144/96-72

Acórdão nº : 102-43.573

contribuição ao programa de integração social e imposto de renda retido na fonte em total que excedem em valor o do patrimônio então existente; e que,

- protesta também pelo excesso de exigir contribuições instituídas ao abrigo do artigo 195, I, da CF/88 de quem não está na condição de empregador conforme previsto no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988 que autorizou a cobrança das contribuições destinadas ao custeio da seguridade social.

Decisão da DRJ às fls. 32/35, assim ementada:

“ASSUNTO - Imposto de Renda – Pessoa Física

DECORRÊNCIA: A receita omitida é considerada distribuída ao titular da empresa individual ou retirada a título de pro-labores e, sem prejuízo do imposto de renda pessoa jurídica, tributada na pessoa física.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Nos lançamentos de ofício, não cabe a aplicação da multa por atraso na entrega de declaração sobre os valores em que já incidiu a multa de ofício.”

Intimação nº 1287/97 acostada aos autos às fl. 37/38, onde o contribuinte é intimado a recorrer ao Conselho ou quitar seu débito junto a Fazenda Nacional.

Irresignado, em suas Razões de Recurso, acostado aos autos às fls. 40/41, o Contribuinte em síntese alega ter a autoridade fiscal alicerçado o auto de infração apenas em depósitos bancários.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000144/96-72

Acórdão nº. : 102-43.573

VOTO

Conselheiro MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

De início, transcrevo os dispositivos legais que regem a matéria aqui tratada e que estão consolidados no Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80 em seus artigos:

"Art. 399 – A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quanto (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 7º):

(...)

III – o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária;

Art. 400 – A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida (Decreto-lei nº 16.48/78, art. 8º).

§ 1º - Compete ao Ministro da Fazenda fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% (quinze por cento) e levará em conta natureza da atividade econômica do contribuinte (Decreto-lei nº 1.648/78, art. 8º, § 1º)." (grifei)

O Ministro da Fazenda usando dessa atribuição expediu a Portaria nº 22/79, alterada pela Portaria nº 264/81 (217/83), na qual fixou, para receitas proveniente da prestação de serviços em geral, o percentual de 30%.

E, ainda, determinou que se a pessoa jurídica tivesse seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, a porcentagem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000144/96-72

Acórdão nº. : 102-43.573

de arbitramento deveria ser aumentada em 20% sobre a última adotada, desprezadas as possíveis frações, respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro da porcentagem estabelecida.

Tanto o Decreto-lei nº 1.648/78 como a Portaria MF nº 22/79 de maneira alguma agridem os dispositivos legais elencados porque:

I – O Decreto-lei e a portaria nasceram sob a égide da Emenda Constitucional nº 01, de 17 de outubro de 1969 que em seu art. 55 assim disciplinava:

“Art. 55. O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesa, poderá expedir decretos-lei sobre as seguintes matérias:

(...)

II – Finanças, públicas, inclusive normas tributárias;

(...)

§ 1º. Publicado o texto, que terá vigência imediata, o Decreto-lei será submetido pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, que o aprovará ou rejeitará, dentro de sessenta dias a conta de seu recebimento, não podendo emendá-lo; se, nesse prazo, não houver deliberação, o texto será tido como aprovado.

§ 2º. A rejeição do decreto-lei não implicará a nulidade dos atos praticados durante a sua vigência.” (grifei)

Como não houve rejeição, pelo Congresso, do indicado decreto-lei, por consequência, a delegação de competência nele prevista no § 1º do art. 8º foi ratificada.

Com a entrada em vigor da Constituição de 1988, mas precisamente no inciso I do art. 150, é que essa matéria tornou-se privativa de lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10820.000144/96-72

Acórdão nº : 102-43.573

Com relação ao art. 25 das Disposições Transitórias de nossa Carta Magna atual, que assim determinou:

"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;

II – alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie.

§ 1º. Os decretos-lei em tramitação no Congresso Nacional e por este não apreciados até a promulgação da Constituição terão seus efeitos regulados da seguinte forma:

I – se editados até 2 de setembro de 1988, serão apreciados pelo Congresso Nacional no prazo de até cento e oitenta dias a contar da promulgação da Constituição, não computado o recesso parlamentar;

II – decorrido o prazo definido no inciso anterior, e não havendo apreciação, os decretos-lei ali mencionados serão considerados rejeitados;

III – nas hipóteses definidas nos incisos I e II, terão plena validade os atos praticados na vigência dos respectivos decretos-lei, podendo o Congresso Nacional, se necessário, legislar sobre os efeitos deles remanescentes.

§ 2º. Os decretos-lei editados entre 3 de setembro de 1988 e a promulgação da Constituição serão convertidos, nesta data, em medidas provisórias, aplicando-se-lhes as regras estabelecidas no art. 62, parágrafo único."

Entendo que não atinge a eficácia dos já indicados decreto-lei e portaria, pois pela simples leitura do dispositivo, anteriormente transcrito, percebe-se que FORAM REVOGADOS OS DISPOSITIVOS QUE DELEGAVAM AO PODER EXECUTIVO COMPETÊNCIA PARA LEGISLAR SOBRE MATÉRIA PRIVATIVA DO CONGRESSO NACIONAL.



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

Processo nº. : 10820.000144/96-72

Acórdão nº. : 102-43.573

Isso, de maneira alguma, implica em considerarmos que os atos praticados, enquanto vigente os citados diplomas legal e normativo foram também revogados.

Acreditar que revogada a delegação de competência, os atos anteriores praticados em nome dela, perderiam a eficácia é gerar, sem dúvida, um "caos" jurídico, pois, muitos dos diplomas legais vigentes foram editados com fundamento em delegação de competência, como por exemplo o Decreto nº 70.235/72 que trata de matéria privativa de lei e foi editado sob o amparo do art. 2º do Decreto-lei nº 822, de 5 de setembro de 1969.

Além do que, a delegação de competência do Poder Executivo para fixação de alíquota já foi examinado pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal que deu provimento ao Recurso Extraordinário nº 191.229, interposto pela União Federal em matéria similar ao litígio em exame e foi firmada a jurisprudência no sentido de validar a delegação concedida anteriormente, porque o art. 25, anteriormente transcrito, proibiu **NOVAS DELEGAÇÕES**.

Este entendimento já foi repetido em 18/03/97, no Recurso Extraordinário nº 191.204-9/SP, interposto pela União Federal, no Acórdão da livra do relator e Presidente Ministro Moreira Alves.

Dessa forma tanto o Decreto-lei nº 1.678/78 e a Portaria MF nº 22/79 e suas alterações, continuam em plena eficácia.

No entanto, no caso em pauta, existe um outro ponto para ser examinado é quanto a **APLICABILIDADE DA PORTARIA MF nº 22/79, NO ANO CALENDÁRIO DE 1992**, porque neste período estava em vigor a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que assim determinou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10820.000144/96-72

Acórdão nº : 102-43.573

“Art. 41 – A tributação com base no lucro arbitrado somente será admitida em caso de lançamento de ofício, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º. O lucro arbitrado e a contribuição social serão apurados mensalmente.

§ 2º. O lucro arbitrado, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social, será considerado distribuído aos sócios ou ao titular da empresa e tributado exclusivamente na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

§ 3º. A contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será devida mensalmente.”
(grifei)

Como a Portaria – MF nº 22/79 regulamentava o arbitramento de lucro para períodos anuais, tornou-se inaplicável para o ano-calendário 1992.

Colabora, com essa linha de raciocínio a edição da Portaria MF 524 de 23/09/93, que veio fixar regras compatíveis com o período de apuração mensal, nos seguintes artigos:

“Art. 2º. O lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta do contribuinte, será determinado mediante aplicação dos percentuais abaixo, sobre a receita mensal das respectivas atividades econômicas:

(...)

III – trinta por cento sobre a receita bruta mensal decorrente da prestação de serviços em geral, inclusive serviço de transportes e hospitalares, exceto os excluídos nos incisos IV e VI deste artigo.

Art. 7º. Na hipótese da pessoa jurídica ter seu lucro arbitrado em mais de um período mensal, as percentagens de que trato o artigo 2º serão aumentadas 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.”



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

Processo nº. : 10820.000144/96-72
Acórdão nº. : 102-43.573

Embora essa Portaria tenha sido considerada ineficaz pelo STF, por ter sido expedida após a vigência da Constituição Federal, a Lei nº 8.981 de 20/01/95 confirmou as referidas alíquotas, porém, não amparou o agravamento definido no artigo acima transcrito.

Explicado isso e confirmado que na época do fato gerador o § 1º do art. 8º do Decreto-lei nº 1.648/78 estava em vigor, entendo que o percentual utilizado para determinar o lucro arbitrado foi o correto, ou seja, foi limitado a 15%.

Quanto a alegação de que o arbitramento foi feito única e exclusivamente em depósitos bancários, também não prospera, pois no caso em exame, os extratos bancários foram utilizados de forma subsidiária, complementar, sendo o lançamento baseado em procedimento de fiscalização, com realização de amplo trabalho pela autoridade fiscal, englobando todas as receitas percebidas pelo contribuinte.

Para ilustrar o bem o conceito, peço vênica para transcrever, parcialmente, recente declaração de voto, proferida pelo I. Conselheiro Francisco Giffoni:

“

Em minha opinião, quando o artigo reza que a autoridade lançadora pode arbitrar os rendimentos auferidos e não declarados, está explicitando duas hipóteses fáticas individualmente diversas e, na maioria dos casos, excludentes entre si, ao contrário do entendimento supra mencionado, que tem por premissa a conexão dos eventos. De fato, entendo que existe uma primeira hipótese de ocorrência fática que está se pressupondo claramente que o contribuinte adquiriu um bem encontrado pela fiscalização cuja avaliação do rendimento dispendido em sua aquisição, e não declarado, seria equivalente ao seu preço de mercado à época da compra, e outra totalmente diversa da anterior, ou seja, inexistindo tal bem econômico de expressão monetária, para efeito do arbitramento e tributação, igual ao preço de mercado, este rendimento subtraído à tributação seria comprovável através do saldo de depósitos bancários sem origem justificada ou aplicações



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

Processo nº. : 10820.000144/96-72

Acórdão nº. : 102-43.573

financeiras, que signifiquem variação patrimonial positiva evidentemente. Isto porque, se o contribuinte não os consumiu em serviços, bens móveis ou imóveis tais rendimentos, de duas uma: ou deixou-os em conta corrente (= depósitos bancários) ou investiu-os (=aplicações financeiras). Desta forma, estaria o legislador, abrangendo todas as possibilidades fáticas de utilização de recursos financeiros tributáveis, mas não declarados, em uma sociedade economicamente complexa, a saber, aquela que tributa a renda e o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. "

No caso concreto, procedeu a autoridade fiscal, a minuciosos levantamentos e demonstrativos de receitas e dispêndios.

Caberia ao recorrente demonstrar a origem dos valores apurados e suas receitas, visando elidir o lançamento.

Como não trouxe nenhum argumento ou prova que refutassem o lançamento, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 1999.

MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS