



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Recurso nº : 122.649
Matéria: : IRPJ e OUTROS - ANO-CALENDÁRIO DE 1992
Recorrente : IRMÃOS QUAGLIO & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 18 de outubro de 2000
Acórdão nº : 103-20.411

RD/103-01.023

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de apresentação à fiscalização de documentos relativos à apuração mensal do imposto, caracteriza uma deficiência na escrituração, não autorizando, no entanto, o arbitramento dos lucros. Para que tal medida seja adotada, necessário se faz que esta deficiência seja de natureza material insanável, não possibilitando a apuração do lucro real

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS QUAGLIO & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso,. Vencido o Conselheiro Neicyr de Almeida (Relator) e Mary Elbe Gomes Queiroz (Suplente Convocada) que davam provimento parcial apenas para reconhecer o direito à compensação pleiteada,. nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Silvio Gomes Cardozo. A recorrente foi defendida pelo Dr. Antônio Ailton Ferreira, inscrição OAB/SP nº 156.464.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SILVIO GOMES CARDOZO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2001

122.649/MSR*20/02/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Recurso n.º : 122.649

Recorrente : IRMÃOS QUAGLIO & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

IRMÃOS QUAGLIO & CIA. LTDA, sociedade já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP., que manteve, parcialmente, o lançamento fiscal.

A exigência fiscal, consubstanciada na folha 01 e seguintes do presente processo, pode ser da forma abaixo explicitada:

01 – Arbitramento do lucro com base na Receita Bruta – esta lastreada nos informativos apresentados ao Fisco Estadual pela Guia de Informação e Apuração do ICMS, no período de janeiro de 1992 a dezembro de 1992.

02 – Arbitramento do lucro com base na receita de serviços explicitada ou segregada pela própria contribuinte.

O arbitramento teve como razão o fato de a contribuinte ter apresentado Declaração de Rendimentos/PJ., para o ano-calendário de 1992, anual. A empresa estava obrigada à apresentação dos rendimentos, caso optasse pelo lucro real, mensalmente e, posteriormente, poderia ter apresentado a declaração semestralmente, se enquadrasse nas hipóteses permitidas, conforme determinação legal. Intimado a apresentar os balanços para correção do problema, assinalou que não reunia condições para assim fazê-lo.

Enquadramento legal: RIR/80, art. 400.

Cientificada, em 20.11.1995, interpôs impugnação de fls. 77/93, instruindo-a com cópia do Mandado de Segurança n.º 92.0607695-7 (fls. 95/98), tendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

como interessada a empresa Pedreira Mogiana Ltda., colacionando, similarmente, Balanço Geral levantado em 30.06.1992 (fls. 99/104) e Procuração de fls. 105.

São estas as razões vestibulares extraídas da decisão de Primeiro

Grau:

- A Lei 8.383/91, que alterou a sistemática de apuração e recolhimento do IRPJ e outros tributos e contribuições vinculadas, é inconstitucional e ilegal, pois fere os princípios da Anterioridade, da Iretroatividade das Leis, do Direito Adquirido, além de disposições da Lei de Introdução ao Código Civil e Súmula 310 do STF;

- Tanto a jurisprudência administrativa quanto a judicial são pacíficas em rechaçar o arbitramento do lucro, quando a empresa possui escrituração comercial em que se possa conhecer os resultados tributáveis.

- A exigência baseada em lucro arbitrado constitui um confisco, já que o Fisco sequer abateu o que foi recolhido;

- Se fosse efetuar o pagamento da exigência iria à falência e, em caso de obter uma vitória judicial, ficaria diante de uma repetição de indébito; e Com relação ao IRRF e CSSL, suas razões de defesa são as mesmas relativas ao IRPJ.

A Autoridade de Primeiro Grau manteve, parcialmente, a exigência, consubstanciando-se a sua decisão, sob o n.º DRJ/CPS N.º 435 de 03.02.2000, nas ementas constantes de fls. 112/113:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992

Ementa: **Ação Judicial. Renúncia da Via Administrativa.**

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial que tenha o mesmo objeto de processo administrativo instaurado, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto, não se conhecendo da petição porventura apresentada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

Arbitramento de lucros. Regime de apuração. Inobservância.

Necessário se torna o arbitramento dos lucros com base preferencialmente nos valores de receita bruta, quando comprovado que a pessoa jurídica, ao escriturar os livros comerciais e fiscais, não observou os períodos de apuração legalmente previsto, inexistindo os levantamentos que amparariam a tributação com base no lucro real.

Confisco. Configuração.

Não configura confisco a aplicação da Lei tributária, ainda que, circunstancialmente, o montante da exigência se revele elevado.

Multa de Ofício. Redução.

Nos casos de lançamento de ofício, cabe a aplicação da multa no percentual de 100%, reduzida para 75%, em virtude da retroatividade benigna da lei tributária que comina penalidades.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992

O Imposto sobre a Renda Retido na Fonte incide sobre o lucro arbitrado diminuído do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será devida mensalmente e calculada mediante aplicação de percentual sobre o montante da receita bruta.

Intimada por via postal (AR sem data de recepção de fls. 125), interpôs a litigante recurso voluntário em 29.03.2000, conforme noticiam as fls. 126/138, instruindo-o com os documentos de fls. 139/147, e concessão de Medida Liminar às fls. 153/155, exonerando-a do depósito prévio recursal de 30% do crédito tributário em litígio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

01 – DA AUTUAÇÃO

Importante frisar que a decisão consigna a ratificação da peça acusatória, mormente em face de a empresa ter tido o seu lucro arbitrado em todos os meses-calendário de 1992, isto porque a liminar em Mandado de Segurança, que lhe havia garantido o direito de apresentar a declaração de rendimentos anual, a exemplo do que exigia a legislação a tributação mensal ou a tributação semestral perdeu seus efeitos com a segurança denegada em decisão judicial de primeira instância.

Como será demonstrado e comprovado mais adiante, a resposta oferecida pela empresa vinculou-se à impossibilidade do levantamento dos balanços mensais exigidos pelo Fisco, e não à impossibilidade do levantamento dos balanços semestrais que a legislação facultava.

02 – DA INEXISTÊNCIA DA RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA

Que contrariamente ao que descreve a Autoridade Monocrática, o fato de a empresa ter buscado a tutela do Poder Judiciário para submeter-se ao balanço anual, não elimina a opção da semestralidade que lhe facultava a Portaria MF n.º 441/92.

Apoiando-se no ADN – COSIT n.º 03, de 14.02.96, afirma a decisão recorrida que teria havido renúncia à via administrativa no tocante aos "argumentos sobre inconstitucionalidade" da Lei n.º 8.383/91, em face da identidade de objetos entre a pendência judicial e esta administrativa e, ainda, em face da supremacia hierárquica da esfera judicial ...". Apesar desse registro, a peça decisória faculta ao contribuinte interposição de recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Há uma contradição entre esses dois registros, pois, a despeito da constatação de identidade de objeto, a decisão de primeira instância ainda assim enfrentou o mérito da ação, facultando, inclusive, recurso ao 1º CC.

Assim deve ser, pois a matéria discutida administrativamente não tem nenhuma relação com a causa levada à apreciação do Poder Judiciário. Na Justiça busca-se a proteção para a apresentação da declaração de rendimentos anual, enquanto os autos de infração perpetraram o questionado arbitramento do lucro.

03 – DAS RAZÕES CONTRA O ARBITRAMENTO

Colige o magistério dos insígnies tributaristas Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Derzi acerca do arbitramento dos lucros. Similarmente traz à colação Acórdão deste Conselho de Contribuintes.

O caso vertente se insere nas críticas destacadas, pois a empresa ao buscar a tutela Judicial para apresentação anual da declaração de rendimentos, centrou a sua decisão nos vícios que a Lei n.º 8.383/91 apresentava, entre as quais o fato de sua efetiva publicação ter ocorrido em 02 de janeiro de 1992, o que determina a postergação de sua eficácia para o ano de 1993.

Esta é uma questão em aberto, pois ainda não sobreveio a decisão final do Poder Judiciário na ação interposta pela empresa visando o reconhecimento dos vícios que maculam a referida Lei.

A escrituração sempre esteve à disposição do Fisco, contrariamente ao que afirmam o autuante e a decisão de primeiro grau. Na realidade, o Fisco exigiu da empresa a realização de uma tarefa que lhe compete, correspondente à apuração do lucro real mensal, sendo que, com respaldo nas medidas judiciais interpostas a tempo, vale dizer, com a apresentação da declaração anual, que no momento da sua apresentação estava coberta pela liminar concedida em sede de Mandado de Segurança.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Tendo a empresa, com suporte na liminar (mesmo cassada ela não pode ser considerada inexistente), apresentado a declaração anual, cabia ao agente fiscal a apuração do lucro real mensal ou semestral, na qualidade de legítimo aplicador da lei.

Ora, se a empresa, preventivamente, buscou a tutela do Poder Judiciário para a apresentação da declaração anual, ela não pode "ficar obrigada a apresentar os rendimentos conforme os dispositivos legais sob pena de arbitramento." A tributação dos rendimentos em conformidade com os dispositivos legais, nesse caso, compete exclusivamente ao Fisco. A empresa, dessarte, não tem nenhum problema a corrigir. Quem tinha um problema a resolver era o Fisco pois a apuração da base de cálculo, mensal ou semestral, era tarefa que lhe competia, exclusivamente.

A situação seria bem diferente se as intimações fossem claras no sentido de que a apuração do lucro real, na periodicidade imaginada pelo Fisco, seria executada pelo Agente Fiscal encarregado dos trabalhos a partir de um ponto inicial: os balanços gerados pelo sistema contábil. A empresa, desde aquela data, adota o processamento eletrônico de suas operações, o que permite gerar os balanços na periodicidade desejada.

Não houve recusa alguma. Entendeu a fiscalizada que o autuante havia exigido que ela apurasse o lucro real mensal. Nessa periodicidade não havia como atender ao Fisco. Todavia, na periodicidade semestral, sim, inclusive de gerar os balanços solicitados.

04 – DOS ERROS COMETIDOS NA APURAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO:

Foram adotados dois percentuais para arbitramento de lucros: 15% (quinze por cento) para a venda de produtos de sua fabricação, e 30% (trinta por cento) para a prestação de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Examinando-se o DL n.º 1.648/78 percebe-se claramente que a delegação conferida ao Ministro da Fazenda não lhe dá o poder de agravar os percentuais para o cálculo do lucro arbitrado.

No período autuado não havia base legal para o arbitramento da CSSL, como averbado nos Acórdãos que colaciona às fls. 137, todos da egrégia Primeira Câmara.

Por fim, no cálculo do lucro arbitrado o fisco não reduziu os valores já pagos referentes ao IRPJ e à CSSL, conforme expressam os DARFs. de fls. 148/152. A Autoridade de Primeiro grau, entretanto, afirma que a recorrente deveria requerer a restituição desses valores.

Por derradeiro requer seja conhecido e provido o presente recurso, reformando-se a decisão prolatada em Primeira Instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

V O T O V E N C I D O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário interposto.

I - DA INEXISTÊNCIA DA RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA

A concessão em 29.10.1992 de Medida Liminar (processo n.º 92.0607695-7) autorizou a empresa a levantar balanço anual no ano-calendário de 1992, pelo regime de tributação do lucro real. A segurança fora denegada por sentença prolatada pelo juízo da 1ª Vara da Justiça Federal de Campinas/SP. em 13 de junho de 1994, conforme noticiam as fls. 57/60.

Os fundamentos assentados pela insurgente, inicialmente, apoiaram-se em três vertentes de inconstitucionalidades: 01 – A publicidade a destempo da Lei n.º 8.383/91; 02 – O princípio ofendido da anterioridade; e 03 – Afronta ao princípio da irretroatividade das leis.

Às fls. 95 consta Certidão de “objeto e Pé”, dando-nos conta dos autos de Apelação em Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região sob o n.º 95.03.018736-2.

Assinala a recorrente que tais aspectos combatidos representam uma questão em aberto, pois ainda não sobreveio a decisão final do Poder Judiciário na ação interposta. E mais: que tal realidade era de domínio pleno do Agente Fiscal que, não-obstante, arbitrou os lucros da empresa em todos os meses do ano-calendário de 1992. Registra, em oposição ao que assentara a decisão recorrida, que a escrituração da empresa sempre esteve à disposição do Fisco. Amparada por Medida Liminar, ainda que denegada por sentença, caberia ao Fisco a apuração do lucro real mensal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

ou semestral, tendo em vista que a apresentação de sua declaração anual, tempestivamente, conformou-se à liminar concedida em mandado de segurança. Vale dizer: quando a declaração anual foi apresentada, a prática desse ato tinha respaldo judicial com eficácia suspensiva. Nesse *contexto*, continua a recorrente, contrariamente ao entendimento do autuante, no rigor jurídico, a fiscalizada tinha uma obrigação a cumprir, desde que regularmente intimada: apresentar o ponto de partida – os balanços mensais ou semestrais – para o Fisco, a partir destes elementos, apurasse a base de cálculo dos respectivos impostos na forma estabelecida na legislação, conclui.

DOS FUNDAMENTOS:

Para melhor clarificar a questão da tutela judicial argüida, volto-me para as peças judiciais colacionadas, “vis-a-vis” o ato fiscal derradeiro.

O lançamento fiscal consubstanciou-se em 20.11.1995, precedido dos termos de intimação e reintimação de fls. 35/36; o primeiro sem notícia das datas de lavratura e ciência; e o segundo de 04.10.1995, com ciência em 06.10.1995.

Ora, julgada improcedente a ação, não há o que suspender, podendo a Apelação interposta ser recebida, sim, porém no efeito devolutivo consoante precedentes do egrégio Superior Tribunal de Justiça.

É provecta a Súmula 405 do Augusto Pretório quando determina que “Denegado o Mandado de Segurança pela Sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, **retroagindo** os efeitos da decisão contrária.” (O grifo não consta do original).

Dessarte, já em 14 de junho de 1994 a recorrente não mais estava abrigada por qualquer liminar, ou por quaisquer das hipóteses taxativas elencadas pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional. Restaria, sem dilações e de forma exclusiva – única -, até ultimação do apelo ao Tribunal Regional da 3ª Região, curvar-se às



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

prescrições da Lei n.º 8.383/91 com as alterações determinadas pela Portaria MEFP 441, de 27 de maio de 1992 (DOU de 28.05.1992), vazada no consentimento perpetrado pela Lei n.º 8.383/91 em seu art. 94. Andou certo o Fisco, por essa ótica, tendo em vista que as suas ações se colimaram em outubro de 1995 – evento distante acima de doze meses da sentença judicial em comento.

Argumenta a recorrente que a Lei n.º 8.383, de 31.12.91, fora publicada no DOU de 02.01.92. Assim sendo, assevera a contribuinte, tal diploma só poderia, sem ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, surtir efeitos a partir de 01.01.93, em consonância com o artigo 150, inciso III, alíneas "a" e "b" da Constituição Federal de 1988

Creio que, no enunciado de sua contestação, laborou em equívoco a peticionária ao assegurar que a lei em comento fora publicada no DOU de 02.01.92. As discussões em torno deste fato remetem o assunto à circulação do DOU – este sim, havido na data assentada pela recorrente. Não obstante, impõe-se o enfrentar da objeção, permitindo-me podar de longevos os comentários à tratativa alçada.

Louvo-me, para tanto, em dois julgados basilares para colimação do meu voto:

a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade de seus membros, deu provimento ao Recurso Especial n.º 129.216/SP – Processo n.º 97/0028479-4, tendo como recorrente a Fazenda Nacional, consubstanciado no voto do seu relator, Ministro Dr. Garcia Vieira, em 18.12.97, e assim ementado: "*Lei – Vigência – Publicação – Circulação. Não se pode confundir data de publicação com data de circulação do Diário Oficial. A Lei n.º. 8.383/91 entrou em vigor no dia 31.12.91, data de sua publicação. Recurso provido.*" Em seu voto, acorda o eminente Ministro, "in fine": "*Dou provimento ao recurso para reformar o v. acórdão recorrido e declarar que a Lei n.º. 8.383/91 foi publicada no Diário Oficial da União de 31.12.91 e se aplica aos fatos geradores ocorridos até esta data.*"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Nesse mesmo sentido a ementa do acórdão da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal ao apreciar o Recurso Extraordinário n.º 205.726-6, tendo como recorrente o polo passivo da obrigação tributária. Voto do eminente Ministro Dr. Ilmar Galvão em 14.10.97, e aprovado por unanimidade pelos seus pares:

"Imposto de Renda. Atualização pela UFIR. Lei n.º 8.383/91. Eficácia. Inexistência de afronta aos princípios da irretroatividade e da anualidade. Publicada a Lei n.º 8.383 no dia 31.12.91, quando o jornal foi colocado à disposição do público, pode ser invocada para efeitos de criar direitos e impor obrigações. Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica-se a sua vigência. O argumento da recorrente no sentido de que o Diário Oficial que a publicou circulara efetivamente em outra data, além de não haver sido provado nos autos, é irrelevante para o caso.

(...). Recurso extraordinário não conhecido.

Nessa mesma direção os Recursos Extraordinários (RE) prolatados pela Primeira Turma sob os n.º 0228908/98 - CE, 0187278/98 - PR, 0236159/99 - SP, 0252268/99 - MG, 0254654/00-MG, 0256495/00 - SP, RREE n.º 195.599-6/RS, 178.376-2/MG, RE 225061/CE, entre inúmeros outros.

Ainda que os autos não dêem notícias de qualquer estágio subsequente da alegada ação judicial, se prevalecente a tese recursal, *in limine*, ainda assim não reuniria o mínimo requisito legal a apoiar ou respaldar o ato lesivo acometido, sob quaisquer dos ângulos analíticos disponíveis que venhamos eleger. Se não vejamos:

É da dicção dos inúmeros julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que *a natureza jurídica da ADIn corta cerca qualquer debate quanto à inconstitucionalidade. Por consequência também no tocante à constitucionalidade* (REsp. n.º 33.064, 41.652, 73.143, 50.720 etc.).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

Ademais, vale aqui colacionar trecho constante do voto-vista do eminente Ministro Antônio de Pádua Ribeiro – 2ª Turma – STJ, relator do REsp. n.º 93.965-DF:

A tutela da Constituição é rigorosa. A lei pode ter mais de uma interpretação, bastando que seja razoável (STF – Súmula n.º 400). Mas o recurso extraordinário não é tolhido pelo óbice da interpretação razoável, se estiver em causa norma constitucional. “Em se tratando de dispositivo constitucional”- disse o Min. Moreira Alves no julgamento do RE n.º 81.429, SP – “é cabível o recurso extraordinário para examinar, se correta, ou não, a interpretação que as instâncias ordinárias lhe deram. Não fora assim, e deixaria o Supremo Tribunal Federal de ser o sumo intérprete da Constituição, e, conseqüentemente, o guardião de sua observância (RTJ n.º 89, p.878).

Por outro lado, o artigo 557 do Código de Processo Civil confere aos respectivos tribunais ou aos tribunais superiores que considerem inadmissível recurso manifestamente contrário à sua súmula.

II - DAS RAZÕES CONTRA O ARBITRAMENTO

É iniludível que a razão do arbitramento reside na provocação resistida quanto à apresentação ao Fisco dos balanços mensais ou semestrais no período em consideração (fls. 36) – estes, sabidamente -, devem ser a imagem dos assentamentos constantes da escrituração de igual jaez e temporalidade. Em ressonância, nem uma coisa e nem outra fora acatada pela litigante.

Quando de sua peça vestibular, coligiu a recorrente balanços semestrais às fls. 99/104, devidamente rechaçados pela Autoridade Monocrática sob o pálio jurisprudencial da inexistência de arbitramento sob condição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

Diferente não é a posição deste relator.

Similarmente esposo o mesmo entendimento da recorrente quando assinala que os objetos discutidos na ação judicial e no âmbito administrativo são distintos. Ainda que, por reflexo, a discussão da constitucionalidade da Lei n.º 8.383/91 tenha repercutido na construção da presente exigência, entretanto o clamor nuclear e que redundou em recusa – não de poucas empresas -, à submissão da Lei n.º 8.383/91, sem se descartar a recorrente, residia na impraticabilidade operacional de se apurar o lucro real mensalmente, máxime pela necessidade de se quantificar e ponderar inúmeros entes de estoques por intervalos extremamente diminutos ao longo do ano-calendário de 1992. Portanto, se tais arguições são ponderáveis à época, quedam-se curvas, por exemplo, em junho de 1994, ocasião em que a contribuinte não mais se ancorava na medida liminar, e já detinha o conhecimento da edição da Portaria MEFP n.º 441/92 que alargava substancialmente o regime de apuração imposto pela lei de regência em tela. A recorrente materializou a prova dessa evidência - até mesmo na fase impugnatória -, ao instruir a sua defesa com os balanços semestrais, ainda que suscetíveis de confrontação com a escrituração, ainda que despicienda, não-juntada porém.

Em grau de recurso, sublinhe-se, reitera a litigante os termos imediatamente prévios. Infere-se que a produção dos balanços operou-se posteriormente ao encerramento da ação fiscal. Salvo se, escriturado, não fora objeto, por recusa tácita, de atendimento às intimações pretéritas. De qualquer modo, não estamos diante de um lançamento defeituoso e contraditório frente aos pressupostos formais ou materiais, como já se demonstrou à saciedade.

Ancoro-me no artigo 145 do Estatuto Tributário para afastar quaisquer petições anulatórias ao ato acusatório presente, reiterando o princípio da imodificabilidade do lançamento que o artigo encerra. Lançamento não é um ato jurídico provisório, mesmo porque, se assim fosse entendido, não serviria para deflagrar a contagem do prazo prescricional ou impedir a caducidade do direito de a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

Fazenda Pública constituir o competente crédito tributário. A exação fiscal, sim, não é juridicamente exigível enquanto o tributo não for considerado "devido", na medida em que se constata a presença de recurso administrativo, ou do julgamento de sua proveniência (coisa julgada administrativa). Tais recursos, repita-se, não retiram do ato de lançamento o condão de definitividade. Suspende, sim, a sua eficácia na dicção da Lei n.º 5.172/66, artigo 151, inciso III.

As autoridades administrativas (julgadoras e executoras de decisões), cada uma ao seu tempo, em qualquer fase processual podem e devem, à vista de novas provas ou de incongruências legais, formais ou factuais, alterar o montante do crédito tributário lançado ou anular o lançamento, por determinação *taxativa* dos artigos 145 e 149 – ambos do C.T.N. Não promoverem lançamentos, por expressa vedação legal. Descarto, similarmente, a tese de que o lançamento é um ato condicionado ao sabor do interesse e oportunidade da parte autora. Ora, no presente caso, a acusação repousa, estritamente, no fato de a empresa, intimada, não ter apresentado – não só os Balanços, como também, por corolário, os livros contábeis e fiscais consentâneos com as prescrições da legislação reitora, ainda que a recusa tenha se estereotipado no frágil patrocínio do agasalhar judicial.

Nesse caso, alterar o lançamento implica alterar o fato gerador da obrigação tributária que lhe é preexistente. Dessarte, aceitar, transcorrido considerável interregno desde a exigência inaugural a prova produzida (está assente que a parte autora deve instruir a inicial com os documentos e razões de direito indispensáveis), sem que a contraprova, neste extremo intermédio pudesse ser produzida, exigiria reiniciar a auditoria fiscal, ou melhor, nem mesmo este cometimento, em face do instituto da decadência prescrito pelos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional.

Além de ser oposto à lei fazê-lo, por certo não premiaria os mais comezinhos princípios de legalidade e moralidade a que devem todos estar submissos, permanentemente, num país democraticamente constituído.



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

Processo nº : 10830.005450/95-12

Acórdão nº : 103-20.411

III - DA MAJORAÇÃO INDEVIDA DOS PERCENTUAIS NO IRPJ

Quanto à majoração indevida dos percentuais de arbitramento, similantemente não assiste razão à recorrente. Os percentuais, de 15% (quinze por cento) e de 30% (trinta por cento), respectivamente incidentes sobre a receita bruta por vendas de produtos de fabricação própria e de prestação de serviços têm a sua matriz legal, respectivamente no Decreto-lei 1.648/78, art. 8º, § 1º e na Portaria MF n.º 22/79.

Já tive oportunidade de me manifestar sobre o tema no livro de minha autoria, **IRPJ E OMISSÃO DE RECEITAS** – Editora Dialética – Ano 2.000. Eis um trecho a respeito da temática aqui em debate:

Reiteradas decisões dos órgãos julgadores têm consagrado o entendimento no sentido de repudiar não só a Portaria Ministerial nº 22/79, como também a de nº 524/93 como mandamento legal para proceder a agravamentos. O núcleo da questão reside em dois aspectos basilares que não se excluem mutuamente: o primeiro de caráter constitucional, aqui entendido como condição necessária; o segundo, suficiente, decorrente da natureza da própria base de cálculo.

Quanto ao primeiro aspecto, o constitucional, é manifesta a sua revogação, em face do que dispõe o artigo 25 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias, ao determinar a ineficácia, após 180 dias da promulgação da Constituição, de todos os dispositivos legais que, a partir dessa data, atribuam a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

Sobre o assunto, o ilustrado Ministro Carlos Mário Veloso, do Supremo Tribunal Federal, assim se manifestou, em Controle de Constitucionalidade, Revista de Direito Público, nº 92, p. 52:

"A superveniência de norma constitucional revoga legislação ordinária com ela incompatível. A doutrina e a jurisprudência brasileira concebem a questão no âmbito do direito intertemporal: a legislação anterior à Constituição e com ela incompatível considera-se revogada. O Supremo Tribunal, num rol de casos, tem decidido da mesma forma conforme dá notícia Gilmar Ferreira Mendes. A questão tem grande repercussão prática, por isso que consideradas revogadas as leis anteriores à Constituição e com estas incompatíveis, os Tribunais, por suas turmas, podem deixar de aplicar a lei velha, sem necessidade de



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

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

a questão ser submetida ao Tribunal Pleno, pois não haveria necessidade do quorum de maioria absoluta de votos. "

Com efeito, a definição da base de cálculo de tributos é matéria reservada à lei (artigo 19, inciso I, da CF/69, reproduzido no artigo 150, inciso I, da CF/88). A autorização conferida ao Ministro da Fazenda pelo Decreto-lei n.º 1.648, de 18.12.78, para alterar os coeficientes de arbitramento, desde que não inferiores a 15%, somente prosperou até 180 dias após a promulgação da Carta Constitucional de 1988.

Quanto à majoração da base de cálculo, o Decreto-lei n.º 1.648/78 e o inciso IV, § 1º do artigo 21 da Lei n.º 8.541/92 delegaram poderes ao Ministro da Fazenda para fixar percentuais de arbitramento do lucro, em consonância com as diferentes atividades econômicas das pessoas jurídicas, conforme se extrai, *in fine*, do comando legal da Lei sobredita aqui colacionada.

Portanto a inadmissibilidade se reporta ao agravamento dos coeficientes – fato que aqui não se cuida.

IV - DA AUSÊNCIA DE BASE LEGAL PARA O ARBITRAMENTO DA CSSL

Quanto a ausência de base legal para o arbitramento da CSSL, não-obstante as ementas colacionadas, reservo-me no direito de divergir da ilustre relatora da egrégia Primeira Câmara deste Conselho, mormente em face das prescrições legais em vigor no ano-calendário em tela.

Como envoltório impõe-se sublinhar que nenhuma afronta evidencia-se a quaisquer das partes ou instituições; cristalizou-se a autuação, ao contrário, dentro dos postulados da legalidade a que se acha vinculada a autoridade administrativa fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

V - FALTA DE ABATIMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA
DECLARAÇÃO

Ainda que a insurgente alegue que a declaração de rendimentos achasse anexa à sua petição recursal, tal fato, ainda que inverídico, não lhe subtrai o direito, se crível, à compensação das verbas constantes dos DARFS. de fls. 148/152, após o atestar de sua liquidez e certeza.

Crédito Líquido e certo, por sua vez, consoante o nosso ordenamento jurídico positivo é o que tem o seu *quantum* atestado e reconhecido pelo devedor, ainda que o reconhecimento se realize ulteriormente pela autoridade fiscal competente. Pontifica-se na esteira desses julgados, ser o instituto da compensação contemplativo de valores apurados ou recolhidos com valores vincendos ou a recolher.

Conforme assente, a partir dos diversos diplomas legais sintetizados ou recepcionados pela IN/SRF n.º 021/97, alterada pela IN/SRF n.º 73, de 15 de setembro de 1997, e defluentes do artigo 170 do CTN, ampliou-se, dramaticamente, a possibilidade de a empresa compensar os seus créditos por recolhimento espontâneo, indevido ou a maior que o devido, com outros débitos.

Dessa forma, determino a compensação das verbas recolhidas e aqui colacionadas com os valores do crédito tributário exigidos de ofício, condicionada, integralmente, às seguintes salvaguardas:

01 – que os Documentos de Arrecadação aqui aludidos sejam aferidos pela autoridade executora deste acórdão, quanto a sua autenticidade;

02 – que se verifique a correta data do vencimento, *vis-a-vis* à de apuração e os correspondentes consectários legais defluentes, se for o caso. Inobservada a legislação pertinente, que se proceda à imputação proporcional do *quantum* recolhido; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

03 – prova inequívoca de que tais verbas não foram ainda objeto de restituição ou de compensação em sua escrituração contábil ou fiscal.

Em face do exposto, dou provimento a este item recursal, perfilhando-me aos termos das decisões judiciais neste mister, condicionando, pois, tal decisão, ao cumprimento das exigências contidas nos itens de 01 a 03 sobreditos.

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se conceder provimento parcial ao recurso voluntário interposto para se admitir o direito à compensação das verbas recolhidas, consoante as determinações do voto condutor deste acórdão.

Sala de Sessões - DF., em 18 de outubro de 2000

NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

VOTO VENCEDOR

Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi conhecido na sessão de julgamento, de 18 de outubro de 2000, conforme voto prolatado pelo ilustre relator, Dr. Neicyr de Almeida.

Nas matérias que compõem o presente recurso e submetidas ao julgamento desta Câmara, acompanhei o voto proferido pelo ínclito relator, exceto, naquela que trata das razões do arbitramento de lucros.

A matéria objeto da divergência, de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 02/05), versa sobre o arbitramento de lucros "face a recusa do contribuinte em apresentar os balanços em conformidade com a legislação, ou seja, mensalmente ou semestralmente, e não optar pelo lucro presumido".

Diferentemente do entendimento manifestado pelo ilustre Conselheiro, no voto vencido, que considerou válido o arbitramento de lucros efetuado pela fiscalização, com base no Artigo 400, do RIR/80, concluiu este Colegiado, diante dos elementos constantes dos autos, que não restou comprovada a recusa por parte da autuada na apresentação dos documentos solicitados, além de que, a falta de sua apresentação não impediria, de forma alguma, a apuração do resultado tributável da empresa.

Ainda que presente o pressuposto para início do procedimento fiscal, há de se distinguir entre os fundamentos do lançamento de ofício e os do arbitramento, posto que, este último pressupõe a inexistência de elementos que, formalmente, possam assegurar a correta determinação da base de cálculo do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

Por conseguinte, a falta de apresentação de balanços mensais ou semestrais, por si só, não constitui fato suficiente e necessário ao arbitramento, já que o contribuinte pode possuir escrituração regular, que possibilite a demonstração e apuração do Lucro Real.

No caso em tela, faltaram fundamentos suficientes para adoção da medida extrema do arbitramento, cujas causas estão taxativamente elencadas no Artigo 399, do RIR/80, in verbis:

"Artigo 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto quando:

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 171;

II - o contribuinte autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido não cumprir as obrigações acessórias relativas à sua determinação.

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

'Vê-se, pois, que a falta de apresentação de documentos exigidos para apuração mensal ou semestral, da base imponible do tributo não está descrita na norma que rege a matéria, não justificando, portanto, que se adote a consequência fatal do arbitramento dos lucros da fiscalizada. Para que este procedimento fosse legitimado, seria indispensável que as deficiências apontadas pela fiscalização fossem de natureza material insanável, não permitindo a apuração da base de cálculo do tributo.

Não resta dúvida que a contribuinte deixou de obedecer corretamente às regras ditadas pela legislação. No entanto, como já afirmado, este fato não permitia desconsiderar os seus registros contábeis e a aplicação da medida extrema de arbitramento dos lucros, principalmente, considerando que a empresa apresentou a declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1992, com base no lucro real, onde pressupõe-se a existência de escrituração comercial regular,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005450/95-12
Acórdão nº : 103-20.411

e que não lhe foram solicitados os Livros contábeis, comerciais e fiscais'."

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário interposto por IRMÃOS QUAGLIO & CIA. LTDA.

Sala das Sessões - DF, em 10 de outubro de 2000

SILVIO GOMES CARDOZO