



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

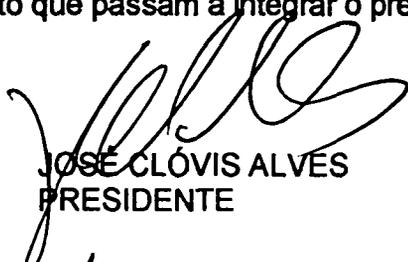
Comp.9

Processo nº : 10845.003509/95-24
Recurso nº : 137312
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1991 a 1993
Recorrente : POSTO MONT'MAR LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 18 de fevereiro de 2004
Acórdão n.º : 107-07.523

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – FIXAÇÃO DE PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO LUCRO PELO PODER EXECUTIVO – DELEGAÇÃO SECUNDÁRIA – ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – INOCORRÊNCIA. A delegação de competência dada ao executivo para a fixação de percentuais de presunção do lucro - a partir de um piso mínimo e tendo como parâmetro (piso máximo) o nível de atividade econômica do contribuinte -, ambos estabelecidos em lei, não ofende o princípio da legalidade, como aliás assim já afirmou o STF em caso análogo (RE 343.446-2 SC, Plenário)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POSTO MONT'MAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Octávio Campos Fischer (Relator) e João Luís de Souza Pereira. Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

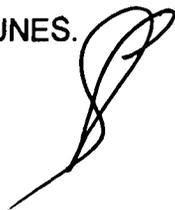

JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned to the right of the text.A small handwritten mark or signature in black ink, located in the bottom right corner of the page.

Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

Recurso n.º : 137312
Recorrente : POSTO MONT'MAR LTDA

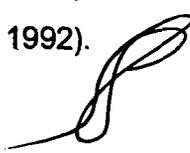
RELATÓRIO

O Recorrente foi autuado, em 1995, pelo não pagamento, nos exercícios de 1991, 1992, 1993, de IRPJ, IRFonte, Finsocial, PIS, CSL e COFINS, quando a Fiscalização, com base nos arts. 399, inciso IV e 400, §6º do RIR/80, efetuou o arbitramento do lucro, por considerar imprestável a escrituração mantida por aquele para determinação do lucro real e tendo em vista que a "...escrituração contábil foi registrada no livro 'DIÁRIO' de forma global e resumida, sintetizando os lançamentos por meio de partida mensal única, sem possibilitar condições para a perfeita identificação da ocorrência dos fatos patrimoniais", bem como em razão da "inexistência de livro 'CAIXA', devidamente autenticado, que possa dar suporte à escrituração do livro 'DIÁRIO', que foi efetuada pelo método das partidas mensais sintéticas, sem individualização dos registros de todo o movimento financeiro" (fls. 5).

A Fiscalização realizou o arbitramento com base na omissão de receita na revenda de combustíveis derivados de petróleo, "...através do cruzamento das informações contidas em listagem do fornecedor 'SHELL BRASIL S/A.....' 'versus' a escrituração fiscal do contribuinte..." (fls. 5 e ss.).

Além disto, a Fiscalização, também, arbitrou o lucro com base na receita declarada e lançada pelo próprio Recorrente de prestação de serviços (fls. 8 e ss.) e na receita declarada de revenda de combustíveis derivados de petróleo.

As multas aplicadas tiveram fundamento no art. 728, II do RIR/80 (50% para ano base de 1990) e no art. 4º, I da Lei n.º 8.218/91 (100% para o ano base de 1991 e para os meses do ano de 1992).



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

Quanto aos juros de mora, (a) entre fevereiro e dezembro de 1991, aplicou-se a TRD Acumulada (art. 9º da Lei n.º 8.177/91, c/c os artigos 3º, inciso I e 30 da Lei n.º 8.218/91), (b) entre fevereiro de 1992 e junho de 1994, aplicou-se 1% ao mês (art. 54, §2º da Lei n.º 8.383/91, (c) entre julho e dezembro de 1992, "percentual equivalente ao excedente da variação acumulada da Taxa Referencial-TR em relação à variação da UFIR ou 1% no mínimo" (art. 38 e §1º da Lei n.º 9.065/95) e (d) a partir de janeiro de 1995, 1% ao mês.

Em sua Impugnação, o Recorrente não contraditou o mérito do arbitramento. Levantou-se apenas contra a validade das disposições normativas que regem a matéria. Assim, questionou que o (a) arbitramento foi feito sem que houvesse base de cálculo fixada em lei, mas em Portaria (n.º 22/79), em decorrência de inconstitucional delegação feita pelo Decreto-Lei n.º 1.648/78, que a (b) TRD foi revogada pela Lei n.º 8.383/91, que, também, autorizou a sua compensação, que, ao menos, (c) não poderia ser mais cobrada entre 04.02.91 e 28.08.91, que (d) não poderia haver juros acima de 12% ao ano e que, mesmo não admitindo a derrogação da TRD, (e) a sua aplicação deve obedecer ao princípio da irretroatividade, não podendo incidir sobre o ano de 1990.

Por sua vez, a i. DRJ entendeu que o lançamento deveria ser mantido parcialmente, pois

(a) Não é possível analisar questões de inconstitucionalidade na esfera administrativa;

(b) Diferentemente do afirmado pelo Recorrente, "...o percentual de arbitramento relativo à omissão de receita e aplicado no presente caso – 50% -, foi criado pelo transcrito Decreto-Lei;



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

(c) A TRD não foi utilizada como fator de correção monetária, já que o crédito tributário foi indexado, inicialmente, pelo BTNF e, depois, pela UFIR;

(d) No que se refere ao período entre 04.02.91 e 29.07.91, a IN SRF n.º 32/97 determinou que a TRD fosse subtraída, com o que a sua incidência deveria ser mantida a partir de agosto de 1991.

(e) Há uma tributação em duplicidade, relativamente ao ano de 1990, pois o valor de Cr\$ 76.553,00 foi considerado tanto como base para a tributação sobre a receita de prestação de serviços, como para a tributação sobre a revenda de mercadorias, "...quando o correto seria tributá-lo apenas como atividade de prestação de serviços" (fls. 742).

(f) A multa de ofício deve passar de 100% para 75%, por força do princípio da retroatividade benigna;

Não conformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde renovou os mesmos argumentos de sua Impugnação, frisando a invalidade da majoração das alíquotas do arbitramento, efetuada pelas portarias ministeriais que regulamentaram o DL n.º 1.648/78, e a invalidade do auto de infração, pois "...o ilegal arbitramento foi realizado sobre o somatório da receita declarada mais aquela tida como omitida, e não apenas sobre esta última..." (fls. 767). Todavia, não houve insurgência contra os juros e a multa.

É o relatório.



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

VOTO VENCIDO

Conselheiro OCTAVIO CAMPOS FISCHER, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e está devidamente acompanhado de arrolamento de bem de sua propriedade.

Inicialmente, cumpre ressaltar que as questões relativas à aplicação dos juros de mora e da multa não foram renovadas no Recurso Voluntário, motivo pelo qual não serão objeto de análise no presente julgamento.

O núcleo do presente processo está na validade da realização do arbitramento com base em legislação que estabeleceu a delegação de competências para autoridade administrativa estipular critérios da estrutura normativa do imposto de renda. Especificamente, trata-se do Decreto-Lei n.º 1.648/78, que, em seu art. 8º, §1º, assim estabeleceu:

“Art. 8º. A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida.
§1º - O Ministro da Fazenda fixará a porcentagem à que se refere este artigo, a qual não será inferior a quinze por cento e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte”.

Na regulamentação deste dispositivo foram editadas Portarias Ministeriais. A principal, para o caso em tela, é a Portaria n.º 22/79, que fixou os percentuais abaixo:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto nos arts. 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18/12/78, RESOLVE:

I - As pessoas jurídicas, inclusive as empresas individuais equiparadas, quando enquadradas em uma das hipóteses previstas no art. 7º do Decreto-lei nº 1.648/78 terão o seu lucro arbitrado, para os efeitos de



6


Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, de acordo com o estabelecimento 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) - (...)

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 percentagem de arbitramento será aumentada em 20% (vinte por cento) sobre a última adotada desprezadas as possíveis frações, respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro das percentagens estabelecidas nas letras "a", "b" e "c" deste item.

e) - considera-se quinquênio o espaço de tempo de 05 (cinco) anos decorrido entre a última declaração, com base no lucro arbitrado, e a anterior com a mesma forma de apuração da base de cálculo.

f) - mesmo que o arbitramento do lucro de diversos exercícios seja realizado à mesma época, as percentagens de arbitramento para cada um dos exercícios serão adotadas isoladamente, respeitando-se as determinações contidas nas letras anteriores deste item.

III - Consideradas as peculiaridades das atividades econômicas abaixo, o arbitramento do lucro das pessoas jurídicas que as exerçam será efetuado como aqui se estabelece:

a) - sobre a receita de revenda de combustíveis derivados de petróleo - 5% (cinco por cento);

b) - sobre as receitas provenientes de transportes - 10% (dez por cento);

c) - as empresas que se dediquem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, loteamento e/ou incorporação de prédios em condomínio, terão seus lucros apurados deduzindo-se da receita total o valor do custo do imóvel devidamente comprovado, corrigido monetariamente até o mês da operação, em função da variação



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

verificada no valor de uma Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional entre a época da compra e da alienação do mesmo.

IV - Quando se tratar de empresa com atividade mista, serão adotados percentuais para cada uma delas, respeitadas as condições estabelecidas nos itens II e III desta Portaria.

V - A pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado deverá apurar o resultado das receitas não operacionais e adicioná-lo ao lucro arbitrado calculado na forma dos itens II e IV, obedecidas as seguintes condições:

a) - nas operações com imóveis, admitem-se como custo:

a.1 - o valor de aquisição do imóvel, corrigido monetariamente até o mês da operação, em função da variação verificada no valor de uma Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional entre a época da compra e da alienação do mesmo;

a.2 - os gastos devidamente comprovados, com benfeitorias e outros acréscimos feitos após a aquisição do imóvel, exceto os relativos à conservação e reparo, podendo esses gastos ser corrigidos na forma da letra "a.1";

b) - para as receitas de quaisquer outras transações não operacionais, os custos admitidos serão os devidamente comprovados;

c) - o resultado não operacional, quando for negativo, não poderá constituir redução do lucro arbitrado determinado na forma desta Portaria.

VI - Caso seja impossível a apuração do resultado não operacional, na forma do item V, o valor da receita bruta não operacional será incluído integralmente na receita bruta operacional referida nos itens II e III, proporcionalmente à participação de cada uma delas no total da receita bruta operacional, quando se tratar de atividade mista.

VII - Sobre a base de cálculo apurada de acordo com os itens II a VI, o contribuinte pagará o imposto de renda à alíquota efetiva aplicável de acordo com o art. 226. do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto-lei nº 76.186, de 02/09/75, vedando-se qualquer dedução a título de incentivo fiscal, salvo os correspondentes aos projetos de formação profissional e aos programas de alimentação do trabalhador, previstos, respectivamente, nas Leis nºs 6.297, de 15/12/75, e 6.231, de 19/04/76.

VIII - O lucro arbitrado, determinado nos termos dos itens anteriores, se presume distribuído em favor dos sócios ou acionistas e do titular de empresa individual, obedecida a seguinte orientação:

a) - proporcionalmente à participação de cada sócio no capital social, quando se tratar de sociedade não anônima, ou integralmente ao titular de empresa individual, devendo ser incluídos na cédula "F" da declaração de rendimentos da pessoa física dos respectivos beneficiários:



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

b) - tributado exclusivamente na fonte, à alíquota de 30% (trinta por cento), quando atribuído a acionista de sociedade anônima, devendo ser recolhido dentro do mês seguinte aquele que for notificado o arbitramento pela autoridade lançadora, considerando-se como termo inicial o mês determinado para a apresentação das declarações de rendimentos, de acordo com a escala fixada pelo Secretário da Receita Federal;

IX - a remuneração do administrador de pessoa jurídica tributada com base no lucro arbitrado será computada na cédula "c" da declaração de rendimentos da pessoa física beneficiária do rendimento, pelo valor efetivamente recebido, quando conhecido, ou;

a) - quando a remuneração for desconhecida, no todo ou em parte do período-base, será adotada a maior entre aquelas apuradas de acordo com as letras "b" e "c" deste item, mesmo que o administrador ou titular de firma individual não tenha prestado serviços à empresa em todos os meses;

b) - 5% (cinco por cento) do valor da receita bruta total (receitas operacionais) da empresa, durante o período-base, dividido pelo número de administradores que efetivamente prestarem serviços à sociedade ou, integralmente, quando se tratar de titular de empresa individual ou único administrador, nos casos de sociedade;

c) - duas vezes o limite de isenção do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, multiplicado pelo número de meses do período-base, para cada administrador que efetivamente prestar serviços à sociedade, ou para o titular da empresa individual.

X - É permitido à pessoa jurídica apresentar declaração de rendimentos que antecipe o arbitramento do lucro pela autoridade lançadora, observadas as hipóteses e condições estabelecidas pelo Decreto-Lei nº1.648/78 e as demais normas e condições constantes desta Portaria.

XI - À autoridade lançadora caberá revisar e rever o arbitramento, podendo, ainda, elevar o percentual até o dobro dos indicados nos itens II e III desta Portaria, desde que comprovada maior lucratividade da empresa em cada atividade econômica.

XII - Esta Portaria se aplica a partir do exercício de 1979, ano-base de 1978, revogado as disposições em contrário.

Note-se que a discussão em torno da validade dessa delegação de competência nasceu de um descuido das autoridades políticas da época. Afinal, se, com base em orientação do Supremo Tribunal Federal, o Poder Executivo podia utilizar-se de Decreto-Lei para regular a tributação, não precisava este delegar ao Ministro da Fazenda a competência para fixar os percentuais. Houve, ao meu ver, uma



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

desnecessária delegação interna de poderes, quando o próprio Presidente da República, motivado em pedido do Ministro da Fazenda, poderia fixar os percentuais do arbitramento e, assim, evitar mais uma discussão em tomo do princípio da legalidade.

Particularmente, sigo o entendimento de autores do nível de Geraldo Ataliba, no sentido de que, mesmo à luz da Constituição anterior, o Poder Executivo não poderia, através de Decreto-Lei tocar na estrutura normativa (regra-matriz de incidência) dos tributos. O princípio da legalidade tributária tem um sentido constitucional e não pode ser objeto de balanceamento, devendo qualquer exceção (como a do art. 55 da CF/67-69) ser interpretada restritivamente: Decreto-Lei pode tratar de matéria tributária, desde que não afete o princípio da legalidade, isto é, desde que não importe em instituição ou majoração de tributo.

Todavia, não foi esta a orientação a predominar na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Este fixou entendimento, já conhecido de todos, de que tanto Decreto-Lei como Medida Provisória podem instituir e majorar tributos, o que, para fins de análise do presente caso, é aceito como ponto de partida.

Resta saber, porém, se, sob a égide da Constituição anterior, poderia ser feita uma delegação de poderes do Presidente da República para o Ministro da Fazenda estabelecer as alíquotas no arbitramento. A resposta servirá, também, para a atual Constituição.

É certo que, em relação a esta, a doutrina, como um todo, procura uma solução a partir do art. 25 do ADCT:

"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:



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

I – ação normativa; (...)"

Afinal, se houve revogação das delegações existentes anteriormente, por uma questão de lógica, a Constituição não admite que novas sejam feitas, sob pena de tornar inútil o próprio art. 25, já que o Congresso Nacional poderia renovar todas as delegações revogadas por essa norma constitucional.

Todavia, o presente processo não encontra solução diretamente nesse art. 25 do ADCT, pois, se bem prestamos atenção, o mesmo versa, unicamente, sobre delegação de poderes do Congresso Nacional para o Poder Executivo e não sobre delegação interna de poderes. A princípio, então, poder-se-ia dizer que a competência do Presidente da República para delegar poderes normativos ao Ministro da Fazenda – se válida à luz da Constituição anterior - não teria sido atingida pelo supracitado dispositivo constitucional-transitório e a Portaria n.º 22/79 (e suas alterações) poderia ser tida por recepcionada.

Mas, em verdade, entendemos que a discussão não deve passar pelo princípio da indelegabilidade de poderes¹, mas sim pelo princípio da legalidade. É que o admitir a competência do Presidente da República para instituir ou aumentar tributos através de Decreto-Lei não significa, em tese, afronta ao princípio da legalidade, no sentido de possibilitar que um instrumento infra-legal atue no lugar da lei. Isto é, não significa admitir que algo diferente de lei possa instituir ou aumentar tributo. Muito pelo contrário. Significa, tão-somente, que passamos a visualizar o Decreto-Lei como um instrumento normativo com força de lei. Assim, não é só porque Decreto-Lei pode estabelecer alíquotas que todo e qualquer ato do Poder Executivo, também, poderá fazê-lo, como, por exemplo, uma instrução normativa, um decreto ou, mesmo, uma portaria.

¹ Sobre o específico assunto das delegações legislativas, verifique-se o clássico estudo do Procurador da República aposentado, Carlos Roberto de Siqueira Castro, *O Congresso e as delegações legislativas*. Rio de Janeiro: Forense, 1986.



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

Estabelecer alíquotas, base de cálculo, hipótese de incidência são matérias reservadas à lei enquanto instrumento normativo que pode inovar a ordem jurídica (instrumento primário). O que não for lei é instrumento normativo secundário e, portanto, não pode inovar o ordenamento.

Na Constituição anterior (com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 01/69) se não quisesse utilizar um instrumento primário como o Decreto-Lei, o Presidente da República somente poderia mexer na estrutura normativa dos tributos em situações excepcionais. Especificamente, encontrava-se autorização para tanto nos incisos I, II, V e §2º, I do art. 21, mas apenas para, nas condições e limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou base de cálculos dos impostos de importação, exportação, sobre produtos industrializados e das contribuições para intervenção no domínio econômico, de interesse de categoria profissional e para a previdência social. Não havia, portanto, qualquer autorização para que, em relação ao Imposto de Renda, o Presidente da República e, muito menos, o Ministro da Fazenda, alterassem a sua alíquota ou base de cálculo.

Desta forma, a única conclusão lógica a que podemos chegar é de que a delegação de poderes, contida no DL n.º 1.648/78 e exercida pela Portaria n.º 22/79 (e suas alterações), é, desde a Constituição anterior, inconstitucional, por ferir o princípio da legalidade.

Trata-se, porém, de entendimento não unânime. A jurisprudência consolidada no seio do Conselho de Contribuintes parte, porém, da interpretação do art. 25 do ADCT, o que, como demonstramos acima, não tem relação com a presente questão. Ora, para considerar que a Portaria n.º 22/79 foi recepcionada pela atual Constituição, temos que partir do pressuposto de que ela era válida sob a égide da Constituição anterior. Aí sim poderíamos falar em inexistência de inconstitucionalidade formal superveniente e a tal Portaria teria eficácia de lei. Não é assim, porém, que compreendemos a matéria. Isto porque, como dito acima, não encontramos qualquer



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

dispositivo na Constituição anterior que autorizasse o Poder Executivo a mexer na estrutura normativa dos tributos em questão, utilizando-se, para tanto, de um instrumento normativo secundário, como é a Portaria.

Tenho, portanto, que o arbitramento considerado no presente caso deveria aplicar, apenas, a legislação de nível primário, incluindo-se, também, o Decreto-Lei n.º 1.648/78. Por esta via, quando conhecida a receita bruta, a alíquota não poderia ser maior do que 15% (mínimo estabelecido pelo §1º do art. 8º do DL 1648/78), sendo, portanto, inválida a alíquota de 30% para a prestação de serviços, tal como estipulado pela alínea "c" do item II da Portaria n.º 22/79.

Claro que, no presente caso, não podemos analisar a validade da estipulação de alíquota menor do que 15%, pois, além de não ser matéria de recurso por parte do fisco, o princípio da legalidade, na Constituição anterior, exige lei apenas para a instituição e majoração de tributos e não para a sua diminuição.

De qualquer modo, por outro lado, ao menos está pacífico que a delegação em tela não poderia ser exercida para o agravamento dos percentuais em caso de arbitramento para mais de um período de apuração, como ocorreu com o previsto na alínea "d" do item II da Portaria n.º 22/79:

"d) - na hipótese do contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio, a percentagem de arbitramento será aumentada em 20% (vinte por cento) sobre a última adotada desprezadas as possíveis frações, respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro das percentagens estabelecidas nas letras "a", "b" e "c" deste item."

É o que se entende da leitura dos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Órgão: Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª Turma
ACÓRDÃO CSRF/01-03.666 em 10/12/2001



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - O artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.648/78, ao autorizar o Ministro da Fazenda e o Secretário da Receita Federal a estabelecerem os coeficientes de arbitramento do lucro da pessoa jurídica, delegou-lhes 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 competência contida no ato legal para estabelecer novos coeficientes; não revogou dispositivos legalmente inseridos na legislação na vigência da delegação Os percentuais de arbitramento estabelecidos na vigência da delegação de competência perduraram até a publicação da MP 812/94 IRRF - CSSL - Tratando-se de lançamento decorrentes ou reflexos, aplica-se a eles o decidido no principal tendo em vista terem a mesma base factual. Recurso provido Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso EDISON PEREIRA RODRIGUES PRESIDENTE

Publicado no DOU em: 16.06.2003

Relator: JOSÉ CLÓVIS ALVES

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessado: INTERNATIONAL - IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE AERONAVES LTDA.

Data da Decisão: 10/12/2001.

Órgão: Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª Turma

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.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para uniformizar o percentual de arbitramento dos lucros em 30% (trinta por cento).

EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE

Publicado no DOU em: 05.08.2003

Relator: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: ENGENHO DE COMUNICAÇÃO LTDA.

Data da Decisão: 23/07/2001.

Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

Órgão: Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª Turma
IRPJ - ANOS DE 1989 A 1993 - ARBITRAMENTO DO LUCRO -
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - 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 percentual,
no caso do contribuinte ter seu lucro arbitrado em mais de um
exercício, à falta de previsão legal.

Recurso de ofício provido em parte.

Por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso a fim
de restabelecer a apuração do lucro arbitrado do ano de 1989, o
percentual de 30% incidente sobre as receitas de prestação de
serviços, mantendo esse mesmo percentual na apuração do lucro
arbitrado dos demais períodos.

EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE

Publicado no DOU em: 24.09.2001

Relator: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUENTES

Sujeito Passivo: CONSTRUTORA DACA LTDA

Data da Decisão: 19/03/2001.

Assim, voto pelo provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido
de retirar a tributação arbitrada, em relação à receita de prestação de serviços, acima
de 15%, como, também, de retirar o agravamento do arbitramento.

Sala das Sessões-DF, 18 de fevereiro de 2004.



OCTÁVIO CAMPOS FISCHER



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS – Redator-Designado:

Em que pese o brilho do voto do eminente Relator, dele ousou discordar por entender que, *“in casu”*, a delegação dada ao Poder Executivo não ofendeu o princípio legalidade, dado que, verdadeiramente, a ele não se deu o poder discricionário de fixação do percentual de presunção do lucro arbitrado.

Com efeito, em primeiro lugar, a lei estabeleceu um piso mínimo de 15%, e, em segundo lugar, delegou ao Poder Executivo o dever de fixar os percentuais de presunção, tendo em conta, porém, o nível de lucratividade da atividade econômica considerada. Ou seja, ao Poder Executivo não se delegou um poder discricionário, pelo contrário, deu-se sim um poder que somente seria legítimo se pautado nos prudentes princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, dado que, das dobras do que se delegou, a lei deu um limite ao Poder Executivo, vale dizer, o de que o percentual de presunção a ser estabelecido deveria levar em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

Pois bem, dentro desse contexto, não vejo ofensa ao princípio da legalidade, como apontado pelo nobre Relator. Ofensa sim haveria se ao Poder Executivo, repita-se, tivesse sido dada uma norma absolutamente em branco, que por ele haveria de ser preenchida. Aí sim, a delegação dada seria inconstitucional, porquanto a hipótese de incidência do tributo, verdadeiramente, estaria sendo escrita pelo Poder Executivo.

Não é o caso dos autos. A lei estabeleceu todos os comandos válidos de instituição do tributo, deu todos os parâmetros possíveis para a apuração do lucro



Processo nº : 10845.003509/95-24
Acórdão nº : 107-07.523

arbitrável, fixou um piso mínimo de apuração do lucro, outorgando ao Executivo, em delegação a toda evidência secundária e não primária, o dever de - a partir desse piso mínimo e tendo como parâmetro (piso máximo) o nível de lucratividade econômica do contribuinte -, estabelecer os percentuais de presunção do lucro arbitrável.

Nesse contexto, entendo que, realmente, não houve ofensa ao princípio da legalidade. Aliás, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da arguição de inconstitucionalidade da contribuição ao seguro acidente de trabalho (SAT), entendendo que a situação apontada como violadora do princípio da legalidade inexistia, porquanto o que se tinha era delegação meramente secundária (e não pura, na dicção do Ministro Relator, Carlos Mario Velloso), plenamente compatível com o primado da legalidade, no RE 343.446-2, Pleno, negou provimento ao recurso do contribuinte, fixando, pois, inexorável conclusão que, mesmo em face do princípio da legalidade, a delegação de competência, desde que não a delegação pura, é plenamente possível.

Por tudo isso, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 18 de fevereiro de 2004.


NATANAEL MARTINS

