



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

SESSÃO DE 17 DE NOVEMBRO DE 1992

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

RECURSO 103.189 - I.R.P.J. - EX: 1990

RECORRENTE - AGROPECUARIA SCHWANCK LTDA

RECORRIDA - D.R.F. em URUGUAIANA/RS

D.M.S.

IRPJ - AUTO-ARBITRAMENTO - ATIVIDADE RURAL -
ALÍQUOTA ESPECIAL DE 6%.

Não estando em jogo qualquer restrição ao enquadramento da empresa como rural (art. 278 do RIR/80), nem a opção pelo regime de arbitramento para apuração da base de cálculo do imposto de renda, posto que por antecipação à autoridade (RIR/80, art. 399, VI) correto o entendimento de incidir na espécie a alíquota especial de 6%, "ex vi" do art. 406 do mesmo RIR/80, sendo que a referência de aplicação, no que couber, dos arts. 57 a 58 do mesmo diploma (§ 4º, do art. 278), pode gerar alguma consequência prática para os incentivos ou conteúdos materiais ali mencionados, não criando elipticamente regra de obrigação de apuração de base de cálculo pelo lucro real.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROPECUARIA SCHWANCK LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Geraldo Rosa (Suplente Convocado). Houve sustentação oral em nome do recorrente, proferida pelo Dr. Pedro Martins Fernandes, inscrição nº 6.636 - OAB/DF. A Fazenda Nacional foi assistida por Procurador o Dr. Zainito Holanda Braga.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

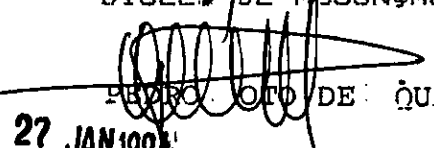
Sala das Sessões, em 17 de novembro de 1992.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


DICLER DE ASSUNÇÃO

- RELATOR

VISTO EM  PAULO OTTO DE QUADROS
SESSÃO DE: 27 JAN 1993

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, SÂNIA NACINOVIC, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIAS JUNIOR, JOÃO AFRIGIO BIZERRA (SUPLENTE CONVOCADO).





PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

2

RECURSO Nº: 103.189

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

RECORRENTE: AGROPECUARIA SCHWANK LTDA.

R E L A T Ó R I O

AGROPECUARIA SCHWANCK LTDA., inscrita no CGC/MF sob o nº 89.382.402/0001-01, com sede à rua Conde de Porto Alegre, nº 3.236, Uruguaiiana-RS, por seus procuradores signatários, vem a este Colegiado a fim de recorrer da Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Uruguaiiana-RS, que julgou improcedente sua impugnação contra a Notificação/IRPJ, às fls. 01, segundo a qual, "o valor do imposto líquido a pagar constante da declaração foi alterado em virtude de erro na apuração do cálculo do imposto".

As fls. 03/07 veio a Impugnação, através da qual a notificada requer o cancelamento da exigência, expondo, para tanto, as seguintes razões, em síntese:

. que é pessoa jurídica dedicada à atividade da agropecuária, tendo apresentado declaração de rendimentos no formulário III, com base no lucro arbitrado, referente ao exercício financeiro de 1990, por não ter procedido à escrituração contábil, utilizando-se da alíquota de 6%, em consonância com os art. 278 e 406, do RIR/80,. sendo o arbitramento voluntário, observando-se o disposto na Portaria MF nº 22/79;

. que a Notificação está exigindo o imposto à alíquota de 30% e não como procedeu;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

3

ACÓRDAO Nº 103-13.178

. que o lucro arbitrado é uma das formas de apuração da base de cálculo do imposto, prevista na legislação tributária, e sobre o mesmo é que incidiu a alíquota prevista para sua atividade, porque sempre essas empresas receberam tratamento tributário diferenciado, de acordo com os arts. 278 e 406 do RIR/80, sendo pretensão da SRF cobrar o imposto à alíquota prevista no art. 405 do mesmo RIR, não sendo a ela aplicada, segundo dispõe o par. 3º do mesmo artigo;

. que, de acordo com os textos legais, a pessoa jurídica que explora atividades rurais é contemplada com a alíquota especial, não importando a forma de apuração de resultado, destacando que o Acórdão CSRF nº 01-0.123/81 já decidiu neste sentido, ao afirmar que o arbitramento não possui caráter de penalidade. É simples meio de apuração do lucro;

. não bastassem tais razões, convém destacar que o livreto Imposto de Renda-Pessoa Jurídica - 1990 - Plantação Fiscal, na pág. 200, responde à questão ora impugnada, em consonância ao ato praticado pela mesma.

Em síntese, decidiu o julgador de primeiro grau, considerando que:

. interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias - art. 111, inc, I a III, do CTN - pelo que é incabível ao contribuinte interpretar ampliativamente norma excepcional;

. toda pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de 35% sobre o lucro real



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

4

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

ou arbitrado - art. 405 do RIR/80 - reduzida para 30% a partir do exercício de 1989; (grifou)

. que a aplicação da alíquota de 6% pela impugnante não tem amparo legal, por se tratar de lucro arbitrado, que ocorreu por falta de escrituração contábil, segundo alega na peça impugnatória (grifou);

. a determinação da base de cálculo para a aplicação de alíquota de 6%, de que tratam os arts. 278 e 406 do RIR/80, deve obedecer o disposto no art. 278 referido;

. é de solar clareza que a alíquota de 6% deve ser aplicada sobre o Lucro Real, atendendo o disposto no art. 278 e parágrafos do RIR/80, devendo, para tanto, ser mantida escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, devendo, inclusive, na apuração do lucro real, aplicar, no que couber, o disposto no art. 56 do mesmo RIR, obedecidas as condições estipuladas nos arts. 57 e 58, sendo, portanto, inviável o procedimento do contribuinte, conquanto confessa não manter escrituração contábil;

. é distoante alegar que o 'arbitramento não é penalidade', por ser tal entendimento coerente com o fisco apenas, que considera ser o arbitramento 'simples meio de apuração do lucro', seja, umas das modalidades de apuração da base de cálculo do IRPJ, o que não autoriza a impugnante se utilizar do benefício da alíquota especial a que não faz jus.

Ciente da Decisão em 06.04.92, conforme A.R. de fls. 25, no dia 05.05.92 é protocolizado o recurso de fls. 27/31, onde alega a recorrente o que segue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

5

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

. que o fisco não admitiu, à vista da Notificação, a tributação dos resultados da atividade rural pela alíquota de 6%, pelo fato de ter a mesma incidido sobre o lucro arbitrado, pretendendo alterá-la para 30%, tendo discordado com tal pretensão, cuja impugnação demonstrou ter obedecido rigorosamente os dispositivos legais em vigor;

. o julgador monocrático julgou improcedente a impugnação, determinando o prosseguimento da exigência, pelo que incorreu o fisco em no equívoco, ao deixar de observar a legislação do imposto de renda que dá inteira validade ao procedimento por ela adotado, cuja matéria dispensa maiores conhecimentos jurídicos, dada a clareza dos textos legais invocados, para tanto transcrevendo "ipsis verbis" os arts. 278, 406 e 405, caput e seu par. 3º do RIR/80;

. que o par. 3º do art. 405 do RIR/80 afasta qualquer possibilidade de se tributar pela alíquota normal o resultado da atividade rural, pelo fato de ter entregue sua declaração de rendimentos com base no lucro arbitrado, daí não podendo se admitir os argumentos infundados utilizados pelo Julgador monocrático, em certos trechos de sua Decisão, tais como:

"... inaplicável a alíquota de 6% ante a absoluta falta de previsão legal; esta somente faz jus a empresa rural que determinar o resultado tributável pelo regime do Lucro Real, ou seja, através de escrituração contábil na forma das leis comerciais e fiscais.

.....
.....

CONSIDERANDO inexistir dispositivo legal na legislação tributária vigente, amparador do absurdo direito invocado pela impugnante, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

6

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

aplicar a alíquota especial de 6% sobre base de cálculo apurada pelo sistema do lucro arbitrado ...

.....
.....

CONSIDERANDO ser de solar clareza que a empresa rural para beneficiar-se da alíquota especial reduzida de 6% (seis por cento) do IRPJ deverá tributar seus resultados pelo LUCRO REAL ... inviável, no caso da impugnante, tentar a aplicação de alíquota especial beneficiada, ao regime do LUCRO ARBITRADO, ..." (grifos da recorrente)

. que, além de tudo, não se pode perder de vista que o legislador sempre procurou fixar alíquotas especiais para o resultado da atividade rural, independente da forma de sua apuração;

. em momento algum procurou-se 'invocar absurdo direito de aplicar a alíquota especial e 6%', tendo em vista que a lei esta a proteger com "solar clareza" a ora recorrente, a menos que o par. 3º do art. 403 do RIR/80 não tenha mais eficácia, o que desconhece;

. os argumentos da decisão não demonstraram a efetiva ocorrência de irregularidade, sendo a própria lei que convalida os procedimentos adotados por ela;

. não bastassem as constantes surpresas fiscais, com alterações na legislação no final do ano, o contribuinte fica ameaçado pela autoridade coatora que pretende impor o recolhimento de tributo indevido, isto sim, um absurdo, vez que o ato praticado (pela recorrente) deu-se em acordo com a legislação, não sendo concebível que esta seja interpretada pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

7

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

fisco de forma distorcida.

De resto, solicita a reforma da Decisão ora recorrida.

É o relatório.

A handwritten signature, possibly of a judge or official, consisting of a stylized 'A' or similar character.

A second handwritten signature, appearing as a stylized 'M' or similar character.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

8

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

V O T O

Conselheiro DICLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

Recurso tempestivo (fls. 26/31), devendo, portanto, ser conhecido.

Não há preliminares.

Em discussão aqui, apenas a seguinte questão:

Pode ou não, uma empresa rural, que se auto-arbitrou (antecipou-se à autoridade), usar a alíquota especial de 6%, do art. 406 do RIR/80? A autoridade entende que não - para ela, tratando-se do exercício de 1990, a alíquota aplicável seria a de 30%, do art. 405 do RIR/80 (sendo a redução de 35% para 30% feita pela Lei 7.689/88, art. 10). A contribuinte raciocinou diferentemente, usando a alíquota especial de 6%.

A matéria pelo visto é de ordem apenas jurídica, sendo que os dispositivos envolvidos têm a seguinte redação, no RIR/80:

"Art. 278 - A pessoa jurídica que tenha por objeto a exploração das atividades agrícolas ou pastoris, da apicultura, avicultura, sericultura, psicultura e outras, de pequenos animais, e das indústrias extrativas vegetal e animal, excetuadas as de transformação de seus produtos e subprodutos, pagará o imposto à alíquota especial de que trata o artigo 406.



ACÓRDÃO Nº 103-13.178

"Art. 405 - A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto alíquota de 35% (...) sobre o lucro real ou arbitrado, apurado em conformidade com este Regulamento.

"Art. 406 - A pessoa jurídica de que trata o artigo 278 pagará imposto à alíquota de 6% (seis por cento), observado o disposto no inciso I do artigo 511."
(Sublinhado não constante do original)

Não está em discussão nenhum aspecto ligado à sistemática de tributação desse tipo de empresa rural - nem, tampouco a circunstância de poder ela ou não ter antecipado-se à autoridade, usando o método do arbitramento como forma de chegar à base de cálculo do imposto.

Na legislação do imposto de renda há três espécies, em tese, de lucros apuráveis possíveis, todos tributários ou tributáveis por esse imposto: como base de cálculo.

1) o lucro real - que é lucro líquido ajustado pelas adições ou compensações prescrita ou autorizadas pela legislação de regência (RIR/80, art. 154 - DL 1.598/77, art 6º), sendo referido lucro líquido a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, determinável com observância da lei comercial (RIR/80, art. 155 - DL 598/77, art. 6º, § 1º).

2) o lucro presumido - trata-se de uma espécie de lucro estimado pelo legislador, e, de regra geral, define-se pela aplicação de coeficientes sobre a receita bruta, variáveis.



ACÓRDÃO Nº 103-13.178

segundo a espécie desta última. Estes percentuais vêm definidos a partir do art. 391 do RIR/80, com alterações posteriores, até 31.12.91. A partir de 19.01.92 passaram a incidir novas regras, da Lei nº 8.383/91, de 30% sobre a receita bruta da prestação de serviços e 3.5% sobre a receita bruta das demais atividades (art.40, § 7º).

3) o lucro arbitrado - a exemplo do anterior, também é uma espécie de lucro estimado pelo legislador, para as hipóteses em que especifica, resultando, quase sempre, numa carga tributária mais gravosa que a do lucro presumido, pelas razões que justificam a sua aplicação. Regras pertinentes a partir do art. 399 do RIR/80, vinda do DL. 1.648/78, implementadas pela Portaria nº 22/79, do Sr. Ministro da Fazenda.

Sobre a variante de cálculo do imposto denominada de lucro arbitrado, estabelece com efeito a lei fiscal - RIR/80:

"Art. 399 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando (Decreto-lei 1.648/78, art. 79):

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 172;

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

11

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

IV - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar evidentes indícios de fraude;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto na linha "a" do parágrafo único do artigo 270;

VI - o contribuinte, na situação referida no inciso I e não autorizado a optar pela tributação com base no lucro presumido, espontaneamente apresentar declaração de rendimentos."

Explicitando a tributação com base no lucro arbitrado, estabeleceu a Portaria nº 22/79, do Sr. Ministro da Fazenda:

"I - As pessoas jurídicas, inclusive as empresas individuais equiparadas, quando enquadradas em uma das hipóteses previstas no artigo 7º do Decreto-Lei nº 1.648/78 terão o seu lucro arbitrado, para os efeitos de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, de acordo com o estabelecido nesta Portaria.

.....

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 nº 1.648/78 e as demais normas e condições constantes da Portaria."

(Destaques nossos)

Interessa, especialmente, o mal denominado auto-arbitramento, acima referido. É mal denominado porque não há auto-arbitramento, assim como não há auto-lançamento (C.T.N, art. 142



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

12

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

e parágrafo único).

O que a lei permitia época, teve um recuo com o art. 41 da Lei 8.383/91, recompondo-se em parte com a Lei 8.541/92, era a possibilidade do contribuinte antecipar-se à iniciativa da autoridade e apresentar a declaração de rendimentos "com base" (e não se auto-arbitrar-se ou auto-lançar-se) no lucro arbitrado - apenas isso.

Tanto que, logo a seguir, coerentemente, a mesma Portaria 22/79, ressalva:

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

O julgado CSRF nº 01-0.123/81, tem a seguinte ementa e conteúdos, no que ao caso possa interessar:

"ARBITRAMENTO - CRITÉRIOS - NATUREZA

O arbitramento não possui caráter de penalidade. É simples meio de apuração do lucro. Os critérios de arbitramento devem atender a natureza do negócio. Tendo a decisão da Delegacia Regional, da Receita Federal resolvido pelo arbitramento com base no capital e a decisão da Superintendência pelo arbitramento com base na receita conhecida, tem o Conselho de Contribuintes, como órgão revisor, competência para determinar o critério que mais se adapta a natureza do negócio explorado."

Fincadas essas premissas, tenho, com a devida venia do Ilustre Julgador "a quo", que o procedimento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

13

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

Recorrente está correto.

E para assim concluir-se é possível afirmar-se, contrariamente ao suposto pela decisão "a quo", que não houve - nem seria necessário - rigorosamente, nenhuma interpretação ampliativa de norma excepcional, em contrariedade ao art. 111, do C.T.N.

Ao reverso, contrapostos, os arts. 405 e 406 do RIR/80, tem-se precisamente o inverso, aplicando-se ao caso, a regra especial, ao invés da geral, já o caso é da tributação beneficiada da atividade rural.

Afirmou-se na decisão recorrida de que não haveria amparo para o absurdo direito invocado pela impugnante, de aplicar a alíquota de 6% sobre o lucro arbitrado. Mas por que não haveria esse amparo? Se basta combinar os arts. 278 e 406 do RIR/80 ! Depois: por que seria um absurdo, se a previsão é do regulamento?

A circunstância da empresa ter "confessado" na sua peça que não teria procedido escrituração contábil, em nada vai contra a sua pretensão: 1º) porque a ausência de escrituração foi o pressuposto do próprio arbitramento antecipado autoridade; 2º) porque o arbitramento - e assim a sua causa ou justificativa - não são formas de penalização do contribuinte, consoante é sedição na doutrina e jurisprudência, inclusive administrativa.

Sob outra ótica dos termos do art. 278 do RIR/80 não recai que o uso da alíquota especial de 6% seria restrita para as empresa que, além do requisito da atividade, apurasse seus resultados, com base no lucro real. A aplicação dos arts.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 11.075-001.608/91-60

14

ACÓRDÃO Nº 103-13.178

56, 57 e 58 do mesmo RIR/80, autorizada pelo § 4º, do art. 278, do RIR/80, somente acontecerá, no que couber.

Depois, tratando-se basicamente de regras - as referidas - de incentivos por assim dizer - esses sim - condicionais, a consequência básica do não atendimento às condições ali estabelecidas é a perda de seu gozo, matéria todavia distinta e estranha - data venia - ao presente lançamento.

O que não é possível, é perder de vista, o seguinte conteúdo normativo, incondicional, do RIR/80: "Art. 406 - A pessoa jurídica de que trata o artigo 278 pagará imposto à alíquota de 6% (seis por cento), observado o disposto no inciso I do artigo 511, sendo que a parte sublinhada não conta do original, ratificado expressamente pelo Perguntas e Respostas do ano, nº 460, no sentido de que "o contribuinte pagará o imposto à alíquota efetiva aplicável (6% ...)", tratando-se de um "orientação oficial", consoante registrado nessas publicações, folha de apresentação, e que assim têm força normativa, "ex vi" do C.T.N., art. 100.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, porque tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília, 17 de novembro de 1992.

DICLER DE ASSUNÇÃO, RELATOR.