



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13830.000281/95-12
Recurso nº : RP/101-116.097
Matéria : IRPJ EXS. 1992 A 1994
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COMERCIAL LTDA
Sessão de : 09 de agosto de 2.004
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2004

Processo nº : 13830.000281/95-12
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 13830.000281/95-12
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

Recurso nº : RP/101-116.097
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COMERCIAL LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 101-92.469 de 09 de dezembro de 1998. A câmara recorrida, por maioria de votos entendeu não serem aplicáveis os agravamentos aos percentuais de arbitramento previstos na Portaria MF 22/79, editada sob a delegação de competência contida no § 1º do artigo 8º do DL 1.648/78, entendendo ter sido revogada pelo artigo 25 do ADCT da CF 88.

A câmara recorrida, na parte trazida a julgamento nesta CSRF assim ementou o acórdão:

“COEFICIENTE DE ARBITRAMENTO – Tendo em vista o art. 25 do ADCT, não prevalece o “incentivo” fiscal de 20% ao ano no coeficiente de arbitramento.”

Ao que tudo indica o redator da ementa quando utilizou a palavra “INCENTIVO” na realidade queria utilizar o termo “INCREMENTO”.

Inconformado com a decisão contida no acórdão 101-92.469, o Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à câmara impetrou recurso especial, fls. 358/359, argumentando em síntese o seguinte:

“ A interpretação conferida à matéria pelo acórdão recorrido, não revela a melhor interpretação da hipótese, merecendo assim ser reformada pela CSRF.

O art. 25 do ADCT objetivou revogar os dispositivos legais que delegavam competência congressional (estabelecida na mesma Constituição) a



Processo nº : 13830.000281/95-12
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

órgãos do Poder Executivo. E mais: explicitou o inciso I do mesmo dispositivo que tal “revogação” dizia especialmente respeito a “ação normativa”.

O que se delegou a órgão do Poder Executivo – no caso, ao Ministro da Fazenda – pelo DL nº 1648/78 foi a possibilidade de expedir ato (normativo) dispondo sobre os percentuais de arbitramento. A Portaria MF nº 22/79 limitou-se a executar aquele dispositivo, sendo expedida quando integralmente válido o ordenamento que a amparava. Assim não estaria a Portaria MF 22/79 revogada pelo art. 15 do ADCT pois não se trata de ato que delegava competência congressional ao Poder Executivo.

Argumenta que a revogação da delegação de competência existente no DL 1.648/78, feita pelo ADCT não torna o ato reflexo insubsistente pois tal interpretação levaria ao entendimento de que toda legislação expedida na vigência da CF anterior estaria revogada. Conclui solicitando o restabelecimento da tributação originalmente aplicada.

Para ancorar sua tese o PFN traz o Acórdão 103.19.550 de 19.08.1.998, prolatado pela 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls 360/369).

Através do despacho de fl. 371/373, o presidente da 1ª Câmara deu seguimento ao recurso especial da PFN, que remetido à repartição de origem, cientificada a empresa apresentou contra-razões.

A empresa não apresentou contra razões ao recurso.

É o relatório.



Processo nº : 13830.000281/95-12
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator:

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

Como o Procurador interpôs recurso especial – RP – baseado no inciso I, teremos de analisar se no acórdão guerreado houve contrariedade à lei ou à evidência da prova.

Inicialmente cabe salientar os limites da lide. Tratando-se de recurso especial interposto com base no inciso I do artigo 7º do RICSRF, o limite da lide está na parte em que a decisão atacada não fora unânime.



Processo nº : 13830.000281/95-12
Acórdão nº : CSRF/01-05.014

A não unanimidade se refere tão somente ao agravamento dos percentuais de arbitramento e não a validade do percentual básico, assim somente o agravamento está em discussão nesta esfera de julgamento.

O acórdão trazido pelo PFN para dar sustentação à sua tese não se presta pois a questão do agravamento dos percentuais de arbitramento não fora objeto de apreciação no acórdão 103-19.550. No referido acórdão a empresa como prestadora de serviço tinha como percentual básico de arbitramento 30% constante do ato do Ministro. O que os conselheiros vencidos defendiam era a validade somente do percentual 15% contido no Decreto Lei para a arbitramento do lucro embora sendo a empresa prestadora de serviço.

Na presente lide a fiscalização arbitrou o lucro sobre a revenda de mercadorias partindo do percentual de 25,20% (fl. 09) e 30% nos meses de 1992 em razão da empresa ter tido em período anterior seu lucro arbitrado, tendo na autuação anterior aplicado no último período base o percentual de 21%, logo aplicou os 20% de agravamento o que resultou nos percentuais acima citados.

Trataremos então da possibilidade, ou não do agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro para os períodos de 1991 e 1992, já que para 1993 a Câmara por unanimidade de votos reduziu o percentual para 15%.

Para início de nossa análise transcrevamos a legislação citada pela PFN como contrariada, base de seu recurso e, admitida pelo Presidente da Câmara recorrida.

ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS

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;

Para examinarmos o alcance da referida norma em relação à legislação objeto da presente lide, transcrevamos os textos da legislação envolvida.

A competência conferida pelo Decreto Lei nº 1.648/78 ao Ministro da Fazenda foi transcrita no Art. 400 do RIR/80, verbis:

ART. 400 – A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida.

§ 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 a natureza da atividade econômica do contribuinte.

§ 2º - O Ministro da Fazenda poderá fixar percentagem menor que a prevista no § 1º para as atividades em que a relação entre o lucro bruto e a receita de vendas ou de serviços for notoriamente inferior àquele limite.

O Ministro da Fazenda, utilizando a delegação contida no referido diploma legal editou as Portarias 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83, nelas fixou o lucro em percentuais da receita bruta que variam de 5%, para as receitas de revenda de combustíveis a 50% no caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais. Estabeleceu também o MF aumento do percentual em 20% na hipótese do contribuinte ter o seu lucro arbitrado em mais de um exercício dentro do mesmo quinquênio.

Quando a receita Bruta for conhecida os percentuais estabelecidos pelas Portarias MF 22/79 e 264/81 são os seguintes:



- 1) 15% sobre a receita bruta de venda de produtos de sua fabricação e de mercadorias adquiridas para revenda.
- 2) 20% sobre a receita bruta proveniente de venda, no País, por intermédio de agentes ou representantes de pessoas jurídicas estabelecidas no exterior, quando faturadas diretamente ao comprador.
- 3) 30% sobre as receitas de prestação de serviços, exceto prestados por sociedade civil para prestação de serviços profissionais, cuja alíquota é de 50%.
- 4) 5% para receitas provenientes de revenda de combustível.
- 5) 10% para receitas provenientes de transporte.

Analisando a legislação podemos perceber claramente que a delegação de competência estabelecida na legislação diz respeito tão somente à determinação dos percentuais de arbitramento, não autorizou a lei o agravamento do percentual que o MF estabeleceu. Tal agravamento constitui na realidade verdadeira penalidade não estabelecida em lei portanto indevida.

O Ministro da Fazenda ao utilizar a competência contida no DL 1.648/78, o fez em complemento à referida norma legal. Tratando-se de matéria específica, quis o legislador que o órgão especializado em matéria de tributação complementasse a lei, assim as portarias, depois de editadas, passaram na realidade à integrar a legislação, salvo em relação ao agravamento não autorizado pela lei. Assim mesmo que a delegação viesse a ser retirada o ato editado dentro do período da referida delegação é plenamente válido e subsiste à revogação.

O DL estabeleceu um referencial de 15%, pois ao mesmo tempo que disse ser esse o limite mínimo autorizou o MF a estabelecer percentuais menores dependendo da relação lucro bruto – receita de vendas.

Ora, o redator do voto vencedor relativo ao acórdão recorrido admite que os percentuais estabelecidos pelo MF prosperaram até 180 dias após a promulgação da CF/88, (fl. 356) assim valeriam até abril de 1989, porém reduziu os percentuais aplicados pela fiscalização para 15% nos anos base de 1991 e 1992, afastando o agravamento dos percentuais de arbitramento.

O Decreto-lei 1.648/78 estabeleceu que a base de cálculo do lucro arbitrado seria um percentual da receita bruta, deu como referencial um percentual de 15%, que parece ser mínimo se a leitura se restringir ao § 1º do art. 8º porém ao autorizar o MF a estabelecer percentagem menor têm-se que na realidade os 15% são apenas um referencial e não um percentual em si para a aplicação à receita bruta para determinação do lucro arbitrado.

Se por absurdo admitíssemos que a lei estabeleceu esse percentual, e ainda que as Portarias do Ministro da Fazenda estivessem revogadas a partir de 180 dias da promulgação da Constituição Federal de 1988, teríamos que aplicar os 15% a qualquer atividade, assim tanto para a revenda de combustível que o MF fixou em 5%, como para as sociedades civis de prestação de serviço que o MF fixou em 50%. Ora é um absurdo tal hipótese. Interpretação diversa, de que a partir dos 180 dias não haveria percentual para se determinar o lucro arbitrado, estaríamos num vácuo jurídico, hipótese absurda que com certeza não quis o legislador Constitucional.

Pela leitura cuidadosa do artigo 25 do ADCT CF 88, temos que o legislador constituinte quis na realidade revogar as delegações de poder normatizante, de sua competência, conferidas na vigência da CF de 1967, e não os atos decorrentes dessa delegação. Se assim fosse deixaria expresso no texto que estariam revogadas as delegações de



competências e os atos delas advindos, isso o legislador não quis pois assim não se expressou.

Não se pode alegar que os percentuais estabelecidos pelo Ministro da Fazenda sejam incompatíveis com a CF pois, como já dissemos, a partir do momento que o MF exerceu a competência dada pela lei, as normas passaram a integrar a legislação, pois complementou o texto baixado pelo legislador ordinário e portanto passaram a ter "vida própria" independentemente da parte da norma que deu competência para o Poder Executivo.

Concluindo, não assiste razão, em parte ao PFN são indevidos os percentuais de agravamento, eis que editados sem o apoio no texto do DL que delegou a competência ao Ministro da Fazenda.

Nos termos do lançamento a atividade sobre a qual fora calculado o arbitramento fora a revenda de mercadorias, logo o percentual estabelecido, sem o agravamento foi de 15% sobre a receita bruta.

Assim conheço o recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional e no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento mantendo o percentual de arbitramento em 15% para todos os períodos conforme decidido pela câmara recorrida.

Sala das Sessões - DF, em 09 de agosto de 2.004.


JOSE CLÓVIS ALVES
RELATOR

