



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000147/95-21
Recurso nº. : 116.154
Matéria: : IRPJ, PIS, FINSOCIAL, CSSL- Ex 1990
Recorrente : SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COM. LTDA
Recorrida : DRJ RIBEIRÃO PRETO
Sessão de : 05 de dezembro de 2003
Acórdão nº. : 101- 94.460

DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA REFORMADA PELA CSRF-
RETORNO DO PROCESSO À CÂMARA PARA JULGAMENTO
DO MÉRITO -

NULIDADE- Não configurada a insuficiência na descrição dos fatos e motivação do auto de infração, não prospera a alegação de nulidade do auto de infração. Não configurada, também, a omissão do julgador na apreciação das matérias de defesa deduzidas, não se configura a nulidade da decisão recorrida.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS - Não tendo restado comprovado que a empresa mantivesse escrituração regular suficiente para apuração de seus resultados, quer pelo lucro real, quer pelo presumido, procede o arbitramento.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO- A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93.

OMISSÃO DE RECEITAS- COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS- A jurisprudência pacífica do Conselho é no sentido de que a não contabilização de compras é indício, porém insuficiente, por si só, para autorizar a presunção de omissão de receitas, devendo ser corroborada com outros elementos, tal como a prova do pagamento.

CSSL- A definição, em ato legal, do lucro arbitrado como base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido surgiu com o art. 55 da MP 812, de 30/12/94, aplicando-se, assim, a fatos geradores ocorridos a partir de 1^o de janeiro de 1995.

PIS- De acordo com a Lei Complementar 07/70, a base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento de seis meses atrás, e não o do mês anterior.

[Assinatura]

FINSOCIAL- Tendo em vista o princípio da decorrência, deve ser excluída da base de cálculo a parcela de omissão de receitas cancelada em relação à exigência do IRPJ.

TRD- A exigência dos juros de mora segundo os índices da TRD só é admitida a partir de agosto de 1991, inclusive.
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Victor Augusto Lampert quanto aos coeficientes de arbitramento.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA, CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplentes Convocados) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Recurso nº. : 116.154
Recorrente : SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COM. LTDA

RELATÓRIO

O presente processo foi submetido à reapreciação desta Câmara na sessão de 16 de março de 1999, quando este Colegiado acolheu a preliminar de decadência em relação ao lançamento correspondente ao exercício de 1990 (Acórdão 101- 92.595).

Tendo sido objeto de recurso especial por parte do ilustre Procurador da Fazenda Nacional, acordou, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, dar-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à Câmara para análise do mérito, conforme Acórdão CSRF/01-04.241, sessão de 15 de outubro de 2002.

Conforme relatado na ocasião precedente, os fatos que deram origem ao litígio ora objeto de recurso podem assim ser resumidos :

Contra SAMPAIO VIDAL ROCHA LEITE COM. LTDA. foram lavrados os autos de infração de fls. 03/05 e 394/408 por meio dos quais formalizaram-se exigências de créditos tributários referentes a Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, PIS, FINSOCIAL e Contribuição Social Sobre o Lucro do exercício de 1990, equivalentes, no total, a 16.926,24 UFIR, compreendendo imposto ou contribuição, multa por lançamento de ofício e juros de mora.

As irregularidades apuradas pelo autuante deram lugar ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica e estão descritas no Termo de Constatação de fls. 392 da seguinte forma :

“1) Movimento bancário não contabilizado- A não escrituração das contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, tornando não confiável o lucro real apurado.

2) Falta de apresentação do Livro de Registro de Inventário- Face a sua exigência pela legislação e dada a importância para controle e confiabilidade da escrita fiscal e contábil, a sua ausência, como elemento de prova, prejudica sensivelmente a fidedignidade dos valores dos estoques e, conseqüentemente, do custo das mercadorias vendidas apresentados nas demonstrações financeiras do contribuinte;

3) Falta de apresentação das notas fiscais de venda-série B2, relativo ao ano base de 1989, destacadas abaixo:

Nº 47.951 a 48.000

Nº 54.051 a 54.100

Nº 54.201 a 54.250

Nº 56.651 a 56.751

Nº 56,851 a 56.900

4) Falta de apresentação das notas fiscais de compras referentes aos meses de fevereiro e março de 1989.

Observamos, ainda, que nos anos-base 1985 e 1986, exercícios financeiros de 1986 e 1987, o lucro apurado pelo contribuinte foi arbitrado pela autoridade tributária, implicando aumento da percentagem de arbitramento em 20% sobre a última adotada, dentro do mesmo quinquênio, respeitando o limite máximo igual ao dobro da porcentagem estabelecida para as atividades provenientes de mercadorias adquiridas para revenda, conforme PN 68/79.

Outrossim, diante da ausência de escrituração regular que permitisse a apuração do resultado com base no Lucro Real, e considerando a omissão de receita, anteriormente mencionada em tópico específico, procedemos ao arbitramento do lucro, segundo o artigo 399-inciso I e na forma do artigo 400 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80.”

As omissões de receitas apuradas decorreram, segundo descrito nos autos de infração, de “divergência apurada entre os valores das notas fiscais de venda, constantes do processo, e os valores dos cheques recebidos relativos às operações evidenciados no corpo destas notas fiscais” e de “notas fiscais de compra não escrituradas no livro de entrada (1989), caracterizando omissão de receita (conforme relação e cópias de notas fiscais em anexo)”

A Empresa apresentou impugnação estando suas razões assim sintetizadas na decisão singular :

“.....a empresa contestou as exigências formalizadas, alegando, preliminarmente, em relação ao arbitramento, que o mesmo deveria ter sido efetuado com base no Decreto nº 1.041/94 (RIR/94) e não no Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), uma vez que as normas constantes dos artigos 2º e 7º da Portaria MF 524/94 e dos artigos 2º, 5º e 8º, parágrafo 5º, da IN MF nº 79/93, são mais benéficas à impugnante e que tal procedimento fere as determinações do artigo 106, inciso II e alínea “c” do Código Tributário Nacional, além do artigo 2º, parágrafo único, do Código Penal, cujos textos transcreveu.

Afirmou que, "quanto ao mérito", o autuante aplicou abusivo e ilegal arbitramento, com base em fatos que não correspondem à realidade, que seria apurada através da perícia.

Em relação à omissão de receita na revenda de mercadorias, apresentou duas relações de notas fiscais de venda, elaboradas pelos autuantes, com anotações à direita que, segundo afirmou, consignam os "números das notas fiscais cujos valores complementam e demonstram a inexistência de qualquer diferença".

Requeru anexação das cópias das notas relacionadas e protestou pela oportuna complementação das provas.

Quanto às notas fiscais emitidas pelas firmas Ciminas, Itacolombo e Sul, afirmou que nada provam a não ser que foram emitidas por referidas empresas e que não se trouxe aos autos comprovação de que as mercadorias foram entregues à defendente. Ainda que, somente para argumentar, se a atuada deixou de escriturar algumas notas, a verdade é que tais mercadorias sempre e necessariamente passaram a integrar seus estoques, de maneira que um levantamento específico, demonstraria a lisura de seus procedimentos. Requeru referido levantamento.

Finalmente, requereu a realização de "nova fiscalização e constatada a veracidade do alegado, seja o auto de infração julgado totalmente improcedente, como de direito.

Apresentou, ainda, na mesma data, impugnações contra os Autos de Infração relativos ao PIS/Receita operacional (fls 569/573), à Contribuição Social (fls 581/6) e Finsocial Faturamento (fls 594/599), nas quais repete os argumentos apresentados na relativa ao IRPJ e solicitando o julgamento conjunto dos referidos lançamentos. Em relação ao Finsocial, protestou, ainda, pela aplicação da alíquota de 0,5% na forma da jurisprudência do STF."

Quando do preparo do julgamento, foi proposta e aceita a realização de diligência fiscal para :

- 1- *constatar a existência de escrituração dos livros auxiliares e fiscais (Caixa, Razão, Registro de Inventário, etc.) no período arbitrado (ano-base de 1989, exercício de 1990)*
- 2- *verificar se as notas fiscais não escrituradas no Livro de Entrada de Mercadorias também deixaram de ser contabilizadas no Livro Diário;*
- 3- *informar se as notas fiscais de vendas de mercadorias, série B2, não apresentadas à fiscalização, encontram-se registradas no Livro de Entradas Saídas e/ou contabilizadas no Livro Diário;*



4- serem anexadas ao processo cópias xerox **completas** das declarações de rendimentos da empresa relativas aos períodos arbitrados e também dos seus atos constitutivos e alterações mais recentes.

Deverá o autor do procedimento manifestar-se sobre as notas juntadas às fls 428 a 568 e, ainda, sobre as divergências de valores apontadas na relação de fls. 418 a 422.

Às fls 662/663 manifestação do fiscal executor da diligência, pronunciando-se sobre as notas fiscais de fls 428/568 e, tendo em vista a mudança de domicílio do contribuinte. (alteração de endereço e de razão social), propondo o encaminhamento do processo à DRF São Paulo-Centro Norte, para atendimento dos itens 1, 2 e 3 da diligência e ainda verificação dos originais das notas fiscais 27488, 27619, 29724, 30397, 30356, 33394 e 34837, para manifestação sobre as divergências de valores apontadas.

Às fls 711/712 manifestação da fiscalização da DRF São Paulo, informando que no endereço citado como da empresa não a encontrou, nem a seus sócios, que a empresa também não foi encontrada pela fiscalização do ICMS, e que o representante legal da empresa, Sr. Bento Sampaio Vidal de Andrade , não foi localizado nem por meio do advogado subscritor da impugnação, nem pelos cadastros da Receita Federal, nem com auxílio da Justiça Federal (inf. fls.255). Foi anexada declaração do Sr. Luiz Carlos Pereira (fls 664) no sentido de que a casa dada como endereço da fiscalizada pertence a SCLE Administradora de Bens Ltda, empresa para a qual trabalha, e que desconhece as empresas Sampaio Vidal Rocha Pereira Leite Comercial Ltda e H,Y.3 Materiais de Construção Ltda. (nova razão social da autuada) , e que desconhece, também, as pessoas ditas sócias das referidas empresas.

A autoridade de primeira instância manteve integralmente as exigências do IRPJ, do PIS e da Contribuição Social, e reduziu a relativa ao FINSOCIAL, determinando que a alíquota aplicada fosse de 0,5%

A ciência da decisão foi tomada em 15/01/97, na repartição, pela procuradora da empresa, conforme atestado às fls 727v. Os documentos de fls 728/729 revelam que os correios não tiveram sucesso na tentativa de entregar o documento mediante AR no endereço informado em sua alteração de endereço (Rua Antônia Boschetti, 408,São Paulo, SP).

Em 24/01/97 a empresa apresenta recurso a este Conselho reiterando a preliminar de ilegalidade levantada na defesa e que, segundo afirma, não foi examinada pelo julgador, o que trouxe aos autos o mais absoluto vício de nulidade. Reitera que os fiscais, sem indicar no corpo do auto de infração os motivos que os levaram a adotar tal procedimento, arbitraram o lucro. E mais, que o fizeram com base no Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (Dec. 85.450/80), quando as normas constantes dos artigos 538 e seguintes do Regulamento vigente (Dec. 1.041/94) bem como as determinações administrativas constantes dos artigos 2º e 7º da Portaria 524/94 e 2º, 5º e § 5º do art. 8º da IN 79/93 são mais benéficas ao contribuinte, e isso fere o art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, e o art. 2º, parágrafo único do Código Penal. Invoca a aplicação das novas normas, fazendo referência ao § 5º do art. 8º da IN 79/93. Diz que de acordo com as novas normas o arbitramento será de 15% sobre as receitas brutas mensais, acrescido de 6% ao mês até o limite máximo de o dobro do estabelecido. Acrescenta que o arbitramento levado a efeito pelos fiscais é mito prejudicial à Recorrente, porque da ordem de 50% sobre as receitas brutas mensais tidas como omitidas, Aduz ser pacífica a jurisprudência do Conselho no sentido de que as novas alíquotas e critérios de arbitramento, quando tenham alterado normas substanciais que influem no montante a pagar, não podem ser aplicadas se agravarem a situação do contribuinte. Diz que a decisão singular ignorou os argumentos da recorrente, validando as arbitrariedades cometidas.

Diz, ainda, serem inverídicas as informações contidas nos autos no sentido de ter sido impossível localizar a empresa e cumprir a diligência solicitada. Afirma que mantém contrato de locação referente ao imóvel de sua sede social, conforme prova o contrato que junta. Que se o imóvel é um sobrado ou loja, não vem ao caso, porque a situação da recorrente perante o fisco é regular. Que as informações da JUCESP também não corresponde à realidade, pois registrou naquele órgão a alteração de nome e de endereço. A informação da Inspeção Fiscal de Vila Mariana da Secretaria Estadual de Fazenda também não é verdadeira, pois a empresa transferiu-se para São Paulo e vem apresentando regularmente a GIA, conforme se verifica no documento que anexa. Esclarece, finalmente, que a empresa encontra-se com suas atividades paralisadas em função da situação atual de mercado, mas esse fato em nada a prejudica, e, na eventualidade de não estar

F

em dia com a entrega regular da documentação estadual, isso implicaria apenas em infração formal. Finalmente, diz ser inverídica a informação do fiscal de que não logrou localizar o endereço do sócio do recorrente, bem como não logrou manter contato com o advogado subscritor da presente. O Sr. Bento, sócio da recorrente não só falou por telefone e foi atendido pelo sr. Fiscal, como veio a se encontrar com ele na sede da Secretaria da Receita Federal em São Paulo, além de lhe ter telefonado, através do telefone celular do sr. Fiscal, conforme se pode verificar da conta telefônica em anexo. Nesse encontro, como toda a documentação fiscal da empresa se encontrava em Ribeirão Preto, ficou acertado verbalmente que o sr. Fiscal informaria o fato e encaminharia os autos para Ribeirão Preto, para lá ser efetuada a diligência. Tanto que o fiscal informou o endereço do referido sócio em sua informação de fls.711/712. E mesmo que assim não fosse, o fato de a documentação encontrar-se, àquela época, em Ribeirão Preto, importaria à recorrente mera infração formal. Ressalta ser estranhável que o fiscal, após mencionar exatamente o endereço do Sr. Bento, na Av. Presidente Vargas 671, Jardim São Luis, onde ele continua estabelecido, diz não ter conseguido encontrá-lo. Pede seja determinado o cumprimento da diligência solicitada.

No mérito, reedita as razões da impugnação, ou seja: (a) reafirma que na relação de notas fiscais preparada pelos fiscais anotou, à direita, na parte externa, o número das notas fiscais cujos valores complementam e demonstram a inexistência de qualquer diferença; (b) que as notas fiscais emitidas pelas firmas Ciminas, Itacolombo e Sul, nada provam a não ser que foram emitidas por referida empresa e que não se trouxe aos autos comprovação de que as mercadorias foram entregues à defendente; (c) aduz, somente para argumentar, que se a autuada deixou de escriturar algumas notas, a verdade é que tais mercadorias sempre e necessariamente passaram a integrar seus estoques, de maneira que um levantamento específico, demonstraria a lisura de seus procedimentos e requer a realização do referido levantamento a ser realizado no escritório do signatário, procurador da empresa, na Rua Capote Valente 73, São Paulo, Capital.

Requer a realização de nova fiscalização e a improcedência do auto de infração.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

A preliminar de decadência foi rejeitada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Passo a apreciar as demais questões trazidas pela Recorrente a título de "preliminares".

Alega a recorrente que os fiscais arbitraram seu lucro sem indicar, no corpo do auto de infração, os motivos que os levaram a adotar tal procedimento. Ora, fazer tal afirmativa, ante o que consta do Termo de Constatação Fiscal de fls. 393 e reproduzido no relatório que faz parte deste julgado ("a)- Movimento bancário não contabilizado- A não escrituração das contas correntes bancárias, mantidas pela empresa, denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, tornando não confiável o lucro real apurado.b) Falta de apresentação do Livro de Registro de Inventário- Face a sua exigência pela legislação e dada a importância para controle e confiabilidade da escrita fiscal e contábil, a sua ausência, como elemento de prova, prejudica sensivelmente a fidedignidade dos valores dos estoques e, conseqüentemente, do custo das mercadorias vendidas apresentados nas demonstrações financeiras do contribuinte; c) falta de apresentação de notas fiscais de venda.....d) falta de apresentação de notas fiscais de compraOutrossim, diante da ausência de escrituração regular que permitisse a apuração do resultado com base no Lucro realprocedemos ao arbitramento do lucro...), é subestimar o órgão julgador.

Não é verdade, também, que a decisão recorrida deixou de examinar a "preliminar de ilegalidade" levantada na impugnação. Na peça impugnativa, sob o título de "preliminares", a empresa articula uma série de argumentos que nem sempre são questões preliminares, algumas sendo de mérito, mas todas elas foram cuidadosamente apreciadas e afastadas pela autoridade julgadora de primeira instância.



Apesar de todas as alegações da empresa em seu recurso, os autos evidenciam que a Recorrente não foi encontrada no endereço fornecido aos cadastros fiscais e nem queria sê-lo. Além da declaração dos moradores (fl. 664), consta dos autos cópias de documentos fornecidos pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 711/712) que dão conta de que a empresa registrou, em 18/08/95, Declaração de Cadastro comunicando abertura no Município de São Paulo, por motivo de mudança de local do estabelecimento comercial antes no município de Marília, e, ainda, Proposta de Bloqueamento de Inscrição, consignando que “não foi localizado o estabelecimento, nem o titular, sócios ou diretores, ou o titular do domínio útil ou condôminos”, que “o local é um sobrado; não se presta para depósito ou comércio de materiais de construção; a empresa é totalmente desconhecida pelos vizinhos do imóvel, que moram no local há mais de dez anos... Os sócios responsáveis, Sr. Bento Sampaio Vidal de Andrade, ...e Jairo Alves Pereira ..não foram encontrados nos endereços residenciais constantes no DECA; pesquisas na lista telefônica também foram negativas. Não foi localizado o contador responsável nem a imobiliária conhece o paradeiro dos sócios responsáveis pelo contrato de locação.”

O fato de possuir contrato de aluguel em que figura como locatária do imóvel dado como endereço não prova que a empresa lá estivesse instalada. A entrega das GIAs (sem movimento) e das declarações de imposto de renda prova apenas que a empresa cumpriu obrigação formal de prestar informações, mas não de que estava funcionando e podia ser encontrada no endereço que figurava em seus cadastros. A juntada, pela Recorrente, da cópia de conta telefônica do assinante MBR Assessoria S/C Ltda., referente ao período de 20 a 24 de setembro de 1996, também não permite concluir que o Sr. Bento manteve contato telefônico com o fiscal, através de seu telefone celular, como afirma a Recorrente .

Finalmente, ressalte-se que os correios não conseguiram entregar, no endereço de que se trata, mediante AR, a cópia da decisão de primeiro grau, conforme atestado no verso do aviso devolvido pela ECT (fls 728), o que reforça a conclusão de que a empresa não lá funcionava e não queria ser encontrada.



Portanto, a diligência pedida pela DRJ Ribeirão Preto não foi realizada por culpa exclusiva da empresa, e a solicitação da empresa no sentido de que seja novamente determinada sua realização afigura-se como medida protelatória.

As alegações quanto à aplicação do RIR/94 em lugar do RIR/80 não procedem. Os regulamentos, baixados por meio de decretos, apenas consolidam as normas previstas em leis. E “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ” (CTN, art. 144). Quanto à invocação da retroatividade benigna com base art. 106, II, “c” do CTN e art. 2º , par. único do Código Penal, referem-se tais dispositivos a normas penais, e o arbitramento do lucro não é penalidade, mas critério de apuração de base de cálculo.

Procede o arbitramento. Efetivamente, não restou comprovado que a empresa mantivesse escrituração regular suficiente para apuração de seus resultados, quer pelo lucro real, quer pelo presumido, para todo o período fiscalizado. A tentativa do órgão de julgamento, de suprir a omissão do contribuinte na apresentação dos livros na fase fiscalizatória, por meio de diligência no seu estabelecimento, frustrou-se ante a impossibilidade de localizá-lo.

Quanto à omissão de receitas decorrentes das diferenças entre os valores dos cheques recebidos pela autuada e os das notas fiscais, as alegações de defesa trazidas pela empresa na impugnação foram desconstituídas pela decisão de primeira instância, que demonstrou que: (a) para as aproximadamente 200 notas fiscais que apresentaram diferenças, a empresa fez anotações em apenas 50; (b) as notas fiscais apresentam divergências de datas de emissão, valores e até mesmo destinatários das mercadorias, em relação às notas que supostamente estariam complementando. Em seu recurso, a empresa limita-se a reiterar as alegações da impugnação, sem apresentar qualquer explicação para as divergências apontadas pela decisão singular.

Em relação à omissão de receita caracterizada pelas notas fiscais de aquisição não escrituradas, de emissão de Ciminias, Itacolombo e Sul Distribuidora de Cimento, alegou a Recorrente, reeditado a impugnação, que as notas nada provam, a não ser que foram emitidas pelas referidas empresas, mas não se trouxe aos autos prova de que as mercadorias tivesse sido recebidas. A esse



respeito, embora não se possa garantir, como afirma a decisão recorrida, ser impossível que três empresas diferentes tivessem emitido várias notas fiscais em nome da recorrente sem a ela destinar a mercadoria, concordo que a hipótese é muito pouco provável. Entretanto, a prova, nesse caso, é dever da fiscalização. A jurisprudência pacífica deste Conselho é no sentido de que a omissão de compra é indício de omissão de receitas, mas há que ser corroborada com outros elementos de prova, tal como a prova do pagamento. Não pode, assim, prevalecer a acusação de omissão de receitas relativa a esse item.

Outro aspecto a ser considerado refere-se ao incremento de 20% no coeficiente de arbitramento estabelecido na Portaria MF nº 22/79.

O art. 8º do Decreto-lei nº 1.648.78 estabeleceu que a autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida, e delegou competência ao Ministro da Fazenda para fixar a percentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a 15% e deverá levar em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

A Constituição Federal de 1988, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em seu artigo 25, dispõe :

“Art. 25- Ficam revogadas, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a :

- I- ação normativa;
- II- alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie.”

A delegação de competência ao Poder Executivo para fixação de alíquota foi examinada pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, que deu provimento ao Recurso Extraordinário 191.229, interposto pela União, em matéria similar à presente, tendo decidido no sentido de validar a delegação concedida anteriormente , porque o que o artigo 25, inciso I, do ADCT proibiu foi conceder novas delegações, porém não cancelou as anteriormente concedidas. É a seguinte a ementa da decisão referida :

“EXPORTAÇÃO DE CAFÉ- QUOTA DE CONTRIBUIÇÃO-
DECRETO-LEI Nº 2.295/86- Trata-se de exigência fiscal
legitimamente instituída pela União, sob o regime da EC 01/69, para

intervenção no domínio econômico, por meio de decreto-lei que foi recebido pela nova Carta, com ressalva apenas da delegação nele contida, em favor do extinto Instituto Brasileiro do Café, para fim de fixação da respectiva alíquota (art. 25, I, do ADCT), de resto, impossível de ser exercida, em face da extinção da autarquia. Recurso conhecido e provido.”

Em seu voto, o relator, Ministro Ilmar Galvão, acentuou que :

“Com efeito, a nova Constituição encontrou em vigor a exigência fiscal denominada ‘quota de contribuição’ incidente sobre a exportação de café, que fora legitimamente instituída pelo Decreto-lei nº 2.295/86, à base de alíquota de 6% fixada pelo extinto Instituto Brasileiro do Café, no exercício da delegação contida no mencionado diploma normativo. A nova Carta, portanto, ao manter o tributo na esfera de competência da União, contrariamente ao que entendeu o acórdão, não inovou, porquanto fora ele obviamente instituído por esta.

De outra parte, a norma do art. 25, ‘caput’ e inc. I do ADCT limitou-se a revogar a delegação. Como, no caso, o que foi delegado ao IBC foi o poder de alterar a alíquota, teve ela por consequência tão somente impedir que novas alterações fossem efetuadas pelo IBC, o que, de resto, a esta altura, já não seria possível, pela singela razão de que a autarquia, há tempo, foi extinta.”

O Supremo Tribunal Federal, em 18/03/97, reiterou esse entendimento no julgamento do RE 191.204-9/SP, interposto pela União Federal, em Acórdão da lavra do Relator e Presidente Ministro Moreira Alves.

Portanto, dentro desse mesmo entendimento, a Portaria MF nº 22/79 e suas alterações posteriores teriam eficácia assegurada até a expedição da Portaria MF nº 524/93, que ao fixar um incremento mensal de 6% revogou expressamente as normatizações anteriores.

Ocorre que a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93. Funda-se essa interpretação no fato de que o Ministro da Fazenda exorbitou da competência delegada, uma vez que não se limitou em fixar os percentuais de arbitramento em função da atividade econômica exercida pelo contribuinte, mas estabeleceu coeficientes de agravamento para a hipótese de arbitramentos sucessivos. A disposição legal específica a respeito de incremento dos coeficientes veio integrar a legislação tributária com o advento da Lei 8.981, de 20/01/95.

Desta forma, permanece o comando contido no § 1º do art. 8º do DL 1.648/78, que fixava o percentual mínimo de 15% da receita bruta.

Deve, pois, ser reduzida a exigência a título de IRPJ, para uniformizar o arbitramento do lucro em 15% sobre a receita bruta .

À exigência relativa ao Finsocial, pelo princípio da decorrência, aplica-se o decidido em relação ao IRPJ. Por isso, deve ser excluída da matéria tributável a parcela relativa à omissão de receitas representada pelas notas fiscais de aquisição não escrituradas.

No que se refere ao PIS, foi ele lançado com base nos Decretos-leis 2.445 e 2.449, julgados formalmente inconstitucionais pelo STF. A decisão singular manteve a exigência por resultar em valor inferior correspondente à aplicação da Lei Complementar 07/70, que consta mencionada no auto de infração. Ocorre que, de acordo com esse diploma legal, a base de cálculo é o faturamento de **seis meses atrás**, e não o do **mês anterior**, como foi considerado no cálculo do crédito . Portanto, todo o lançamento deve ser alterado, razão pela qual não pode prevalecer a exigência.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro, observo que, antes da Medida provisória 812, de 30/12/94, não havia definição legal quanto à base de cálculo dessa contribuição, para empresas tributadas com base no lucro arbitrado.

Efetivamente, a Lei 7.689/88, com a alteração introduzida pelo art. 2º da Lei 8.034/90, estabelece:

“Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo :

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no balanço respectivo;
- c)- o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :
 1. adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;
 2. adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;
 3. adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;
5. exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

§ 2º- No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.”

A Lei nº 8.383, de 30/12/91, DOU de 31/12/91, dispõe :

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

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

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

A Medida Provisória nº 812, de 30/12/94 estabelece :

“Art. 55- O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá também base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Art. 57- Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Medida Provisória”.

Portanto, a definição, em ato legal, do lucro arbitrado como base de cálculo da contribuição social surgiu com o art. 55 da MP 812, de 30/12/94, aplicando-se, assim, a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.

No presente caso, tratando-se de exigência relativa ao período-base de 1990, a base de cálculo da contribuição tem como ponto de partida o resultado do exercício, que é apurado de acordo com a contabilidade. Não havia, na data da ocorrência do fato gerador, previsão legal para que a contribuição fosse calculada com base no lucro arbitrado. Por essa razão, não pode prevalecer a exigência.

A decisão recorrida merece ainda reparos no que se refere aos juros de mora . É que, para o período de fevereiro a dezembro de 1991, foi aplicada a taxa segundo a variação da TRD. E a jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, através do Acórdão CSRF/ 01-01.733/94, uniformizou o entendimento supra. Finalmente, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa 32, de 09/04/97, reconheceu a inaplicabilidade da TRD como índice de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP 298/91, ao determinar que “seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991”

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para:

I- Quanto ao IRPJ:

- a) Uniformizar o arbitramento do lucro em 15% sobre a receita bruta
- b) Excluir da matéria tributável, a título de omissão de receitas, a importância de NCZ\$ 47.908,23, correspondente às notas fiscais de compras não escrituradas.

II- Quanto às exigências decorrentes:

- a) Cancelar a exigência relativa ao PIS .
- c) Cancelar a exigência relativa à Contribuição Social Sobre o Lucro.
- d) Adequar a exigência do Finsocial ao decidido em relação ao IRPJ.

III- Determinar que a variação da TRD só seja utilizada para cálculo dos juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, inclusive.

Brasília (DF), em 05 de dezembro de 2003


SANDRA MARIA FARONI