



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 22 de setembro de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.620

Recurso nº 83.730 - IRPJ - EXS: DE 1978 a 1980

Recorrente PITCHELI MODAS LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A falta de prestação da declaração de rendimentos , por empresa que poderia optar por tributação simplificada com base no lucro presumido, converte a incidência tributária para o lucro arbitrado, no caso de inexistência de escrituração contábil regular.

JUROS MORATÓRIOS - A fluência dos juros moratórios é contínua, mesmo que ocorra suspensão da exigibilidade do crédito tributário mediante reclamação e recurso tempestivos em procedimentos de ofício, quando, ressalvada a hipótese de consulta, houver falta de pagamento, seja por que motivo for, na data constante da notificação do lançamento (art. 161, §§ 1º e 2º do C.T.N.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PITCHELI MODAS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir os coeficientes de arbitramento, nos exercícios de 1979 e 1980, a 15% e 18%, respectivamente.

Sala das Sessões (DF) ., 22 de setembro 1981

AMADOR GUTERREZ FERNANDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

24 SET 1981

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (Suplente).

ACORDÃO Nº 101-72.820

Sessão de 22 de setembro de 1981

Recursos nºs 85.750 e 85.751

Recurso nº 85.752

Recurso nº 85.753

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - A falta de
prescrição da declaração de rendimentos
por empresa que poderia optar por tribu-
ção simplificada com base no lucro presu-
mido, converte a incidência tributária pa-
ra o lucro arbitrado, no caso de inexistên-
cia de escrituração contábil regular.

JURIS MORALIZANTES - A existência dos
motivos é contínua, mesmo que ocorra
supressão da existência do crédito tri-
butário mediante recisão e recurso tem-
porário em procedimentos de ofício, desde
que se mantenha a hipótese de consulta, não
verificada a falta de pagamento, seja por meio
de uma data constante de reconciliação
do lançamento (art. 141, § 1º, do RIR/79).
C.F.R. (1981).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de

ACORDÃO os membros da Primeira Câmara do Primeiro Colé-

gio de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento pa-
ral ao recurso para reduzir os coeficientes de arbitramento, nos es-
tados de 1979 e 1980, a 15% e 10%, respectivamente.

Sala das Sessões, 17/12/81 (24 de setembro de 1981)

PROCURADOR

AMADOR GONÇALVES FERREIRA

RELATOR

SYLVIA RODRIGUES



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1010/003.358/80

RECURSO N.º: 83.730

ACÓRDÃO N.º: 101-72.620

RECORRENTE: PITCHELI MODAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

PITCHELI MODAS LTDA. empresa estabelecida na cidade de Canoas, Estado do Rio Grande do Sul, na conformidade do Auto de Infração de fls. 6, foi tributada, quanto aos exercícios de 1978 a 1980, com base no lucro arbitrado sobre a receita bruta por inexistência de escrituração contábil como expõe o Termo de Esclarecimentos de fls. 2, encontrando-se omissa na apresentação das correspondentes declarações de rendimento. Em relação ao exercício de 1978, o arbitramento do lucro obedeceu aos ditames do artigo 149 do RIR/75, com aplicação do coeficiente de 15%, e, a respeito dos exercícios de 1979 e 1980, aos artigos 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978 (arts. 399 e 400 do RIR/80), com aplicação dos coeficientes de 18% e 21%, respectivamente, em consonância com o inciso II, alíneas "a" e "d", da Portaria Ministerial nº 22, de 12.01.1979.

Antes de reclamar contra a cobrança do crédito tributário e sob a alegação de possuir escrituração regular para ser tributada pelo lucro real e não arbitrado e que estava providenciando o xerox de toda a documentação a ser juntada posteriormente, e ainda dizer que se não fosse aceito o lucro real ao menos seria de verificar-se a legitimidade do lucro presumido, a empresa veio aduzir que para poder provar, esclarecer e demonstrar a legitimidade do lucro real necessitava do acréscimo do prazo, de que trata o ar

Acórdão nº 101-72.620

tigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, para efetuar sua defesa.

Deferido o pedido de acréscimo do prazo para impugnar, a empresa opôs-se, tempestivamente, à exigência fiscal, reclamando na forma da petição de fls. 8/12, lida integralmente, da qual se extrai, em síntese:

precedido

- que o lançamento relativo à falta de declaração de rendimentos, na conformidade do art. 484 do RIR/75, deve ser precedido de intimação para o interessado prestar esclarecimentos no prazo de vinte dias;
- que o autuante em nenhum momento do levantamento fiscal intimou a parte interessada com referência à apresentação da declaração de rendimentos, existência de livros, apuração do lucro real, etc;
- que o fisco deveria ter intimado o interessado a prestar os esclarecimentos para, se assim entendesse posteriormente, efetuar o arbitramento;
- que, entre outros aspectos relevantes da intimação, dever-se-ia dar o prazo legal de 20 (vinte) dias para o interessado se pronunciar a respeito do desejo de ocorrer a tributação sobre o lucro presumido;
- que o lucro presumido introduzido pela Lei nº 6.468, de 14.11.1977, e alterações do Decreto - -lei nº 1.647, de 18.12.1978, é uma prerrogativa legal conferida ao contribuinte que se enquadra, como a autuada, nas condições estabelecidas na lei, especialmente condição de atividade (comércio), capital e receita bruta;
- que satisfazendo a interessada as condições de ramo de atividade, receita bruta e capital social, tem o direito de efetuar a opção em qualquer momento ou oportunidade para fins de tributação;
- que o lucro presumido é uma forma especial de tributação, assegurada por direito amplo e irrevogado que não fica subtraído ou diminuído pela falta de entrega da declaração de rendimentos;
- que, na forma do parágrafo 3º, art. 485 do RIR/75, a perda da opção pela tributação com base no lucro presumido para as pessoas jurídicas, no caso de falta de declaração de rendimentos, só ocorre com a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o artigo 484;

Acórdão nº 101-72.620

- que o inciso II, art. 7º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978, combinado com a Portaria Ministerial nº 22, de 12.01.1979, esclarece que só caberá o arbitramento se o contribuinte autorizado ao lucro presumido deixar de cumprir as obrigações acessórias;
- que, como a autuação fiscal ocorreu na vigência do novo Regulamento do Imposto de Renda (1980), há cerceamento de defesa, porque, no enquadramento das irregularidades apontadas na peça vestibular, os dispositivos legais indicados foram renúmerados ou alterados dificultando o amplo direito de defesa.

Com base no parecer fiscal de fls. 14/17, no qual se salienta que antes de ser lavrado o Auto de Infração, a empresa fora intimada, de acordo com o AR recebido em 26.04.1980 (fls.18), a prestar, no prazo de 20 (vinte) dias, esclarecimentos a respeito da apresentação das declarações de rendimentos, preferindo permanecer em silêncio, o Delegado da Receita Federal em Porto Alegre julgou im procedente a reclamação, determinado a manutenção do crédito tributário e acrescê-lo com juros de mora 1% ao mês, ou fração.

Em apelo voluntário, constante da singela petição recursória de fls. 30, tempestivamente oposta à decisão singular, a empresa diz repisar integralmente os fundamentos expostos na impugnação, como se estivessem contidos em seu recurso e serem indevidos os juros de mora, enquanto o processo de cobrança estiver com a exigibilidade suspensa.

Este o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Não há como se atinar, a não ser por mero efeito protelatório, nos termos da petição de fls. 7, mediante os quais a empresa pediu prorrogação de prazo para efetuar sua defesa, como impugnação, a fim de provar, esclarecer e demonstrar a legitimidade do lucro real, após afirmar que possui escrita regular, vir, na reclamação, abandonar tais pródromos, para discutir a cobrança do crédito tributário sob outros aspectos, nada mais falando a respeito da existência da escrituração regular, que dizia existir, contraria da pelo teor do Termo de Esclarecimentos de fls. 2, que dá ciência de nem sequer possuir a empresa Livro Diário.

O artigo 483, alínea "a", do RIR/75, reproduzido no artigo 676, inciso I, do RIR/80, determina que se efetue lançamento de ofício quando o contribuinte não apresentar declaração de rendimentos. Idêntica determinação se encontra no artigo 149, inciso II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), que assim dispõe.

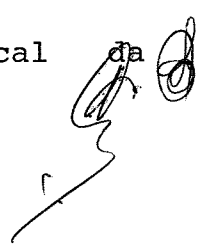
"Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;"

No exercício da fiscalização, aos fiscais de tributos federais se investe a atribuição de lavrar o competente auto de infração sempre que apurarem infração das disposições regulamentares do imposto de renda, como estatui o art. 432 do RIR/75 (art. 645 do RIR/80).

O autuante, ao comparecer no domicílio fiscal

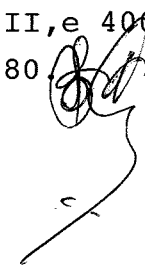


Acórdão nº 101-72.620

recorrente, para verificar a sua situação perante a legislação do imposto de renda, defrontou-se com a falta de declaração de rendimen -
tos dos exercícios de 1978 a 1980 e com a afirmação constante do Termo de Esclarecimentos de fls. 2, de que a empresa nem sequer possuía livro Diário. Deu, assim, o autuante cumprimento às disposições le-
gais, sem necessidade de abrir prazo de 20 (vinte) dias para prestar esclarecimentos, de que cogita, não de forma absoluta, o artigo 484 do RIR/75 (art. 677 do RIR/80), pois, conforme ali se dispõe, tais esclarecimentos são solicitados, quando necessários, sendo, ainda, de realçar que o citado dispositivo regula o processo de lançamento de ofício que se inicia e se desenvolve através de expedientes inter-
nos, tanto que ressalva o caso da ação fiscal direta e externa reali-
zada na forma do artigo 432 do RIR/75 (art. 645 do RIR/80).

Admitindo-se, porém, simplesmente para argumentar , que se assim não fosse, seria o caso de indagar-se o sentido que te-
ria intimar contribuinte omissor a prestar esclarecimentos acerca da-
quilo que já estava por demais esclarecido com a falta das declara-
ções de rendimentos dos exercícios de 1978, 1979 e 1980 e ausência de escrituração contábil. A hipótese implicaria em intimar para pres-
tar esclarecimentos sobre o óbvio eis ~~por~~ que são eles solicitados quan-
do necessários. Embora isso, salienta a informação fiscal a fls. 16, referindo-se ao AR de fls. 18, recebido em 26.04.80, que antes de ha-
ver sido lavrado, em 05.11.1980, o Auto de Infração de fls. 6, a re-
corrente fora intimada a apresentar as declarações de rendimentos faltantes e, no entanto, não atendeu à intimação permanecendo em si-
lêncio.

O lançamento de ofício com base no arbitramento do lucro sobre a receita bruta, ao qual a recorrente se sujeita por des-
cumprimento das obrigações fiscais, encontra amparo legal no artigo 485, alínea "a", combinado com o art. 149, ambos do RIR/75 e no arti-
go 678, inciso I, do RIR/80 combinado com os artigos 7º, inciso II , e 8º, §1º, do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978, os quais vieram ser consolidados, respectivamente, nos artigos 399, inciso II, e 400, §1º, do Regulamento anexo ao Decreto nº 85.450, de 04.12.1980.



Acórdão nº 101-72.620

A defesa labora com argumento inopioso, ao dizer que a recorrente tivesse tido ensejo de usar do direito de optar pe la tributação com base no lucro presumido, poderia exercer a opção em qualquer momento, a qual, acredita, não fica prejudicada pela falta de entrega da declaração.

Inicialmente, cumpre esclarecer-se que a opção é uma faculdade e não um direito. Como faculdade ela consubstancia na da mais do que simples expectativa de direito. E o poder jurídico que uma faculdade envolve, para ser exercido, necessita ser acionado a fim de transformar-se a mera expectativa de direito no próprio direito.

A faculdade de direito enquanto permanece mera esperança fundada nas promessas da simples expectativa, nenhum dever de terceiros tem a se antepor ao poder jurídico do seu titular, por que a livre vontade deste, de fazer ou deixar de fazer, considerada qualitativamente, ou seja, em si mesma, pela atitude quêda de quem devia fazer e não fez em ocasião oportuna, torna-se insuscetível de transformar aquela faculdade em direito subjetivo absoluto, deixando-a apenas em estado latente, sem efeito jurídico válido.

Não cabe aqui indagar as circunstâncias pelas quais a postulante faltou com a entrega das declarações de rendimentos a que estava obrigada, de modo a se ter prevenido da prerrogativa de usar a faculdade da opção, caso as houvesse prestado, e não virse^o diamante protestar por ela quando a atuação do fisco já se fizera sentir. Como não foi exercido o poder jurídico da faculdade de direito, que, no caso em exame, seria com a apresentação espontânea das declarações de rendimentos dos exercícios de 1978 a 1980, nas quais fosse feita a opção pela tributação com base no lucro presumi^{do}, mesmo em declarações entregues fora do prazo, porém, voluntariamente, as quais, consigne-se de passagem, nem até agora, após o início do procedimento de ofício, foram prestadas, o fisco teria por dever seguir a regra geral para colher o tributo sobre o lucro real, mas, encontrando-se diante da inexistência de escrituração contábil, não lhe sobrou condição senão a de cobrar o imposto de renda



Acórdão nº 101-72.620

sobre o lucro arbitrado, preferentemente com supedâneo na receita bruta, como fez.

Ao contrário do que a defesa afirma, dizendo que poderia exercer a opção a qualquer momento, dando a entender que até mesmo depois do início da ação fiscal, o propósito defluente do ideal legislativo consiste, exatamente em responsabilizar os contribuintes omissos com a cobrança do tributo por meio de lançamento de ofícios imediatos, obrigando-os a dar cumprimento à lei nos prazos que são marcados. Se assim não fosse e se deixasse ao alvedrio de o contribuinte cumprir a lei quando bem entendesse, a arrecadação do tributo seria uma utopia.

Reportando-se o lançamento à data do fato gerador da obrigação tributária, como dispõe o art. 144 do C.T.N., o Auto de Infração, lavrado em 05.11.1980 antes, portanto, do Regulamento que veio ser baixado, em 04.12.1980, fez referência precisa aos dispositivos que regem a matéria por ocasião da ocorrência da infração e a circunstância de eles terem sido alterados ou renumerados em regulamento publicado posteriormente à lavratura da peça vestibular não constitui fundamento para o alegado cerceamento de defesa. Dentro desse entendimento parece que a recorrente queria, p-a-pa-santa-justa, indicação fiel, com exatidão de letra-por-letra e número-por-número de dispositivo regulamentar que ainda não tinha vindo à lume. Isso é querer, demais para reconhecer-se cerceamento de defesa.

A Lei nº 5.172, de 25.10.1966, instituidora do sistema tributário nacional e das normas gerais de direito tributário, por isso elevada à categoria de lei complementar, ao dispor, no artigo 161, sobre questão pertinente a juros de mora estabelece:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento por mês.

cento ao mês.

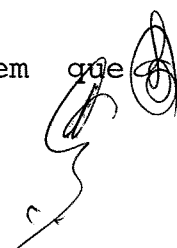
§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

Verifica-se que o dispositivo legal em realce manda acrescerem-se juros de mora ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, só excetuando a hipótese de consulta formulada de acordo com o preceituado no parágrafo 2º.

Necessário se torna saber o momento em que ocorre a data do vencimento do crédito para se ter a base de cálculo sobre a qual serão aferidos os juros de mora que, na conformidade do parágrafo 1º citado, caso a lei não disponha de modo diverso, se avalliam à taxa de um por cento ao mês. Subsidiariamente acresce, ainda, dizer que a taxa de um por cento também se valida em fração de mês, como dispõe o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.736, de 20.12.1979, ao alterar o artigo 2º da Lei nº 5.421, de 25.04.1968, que determinava o acréscimo de juros moratórios, à razão de 1% (um por cento) ao mês, contados do vencimento e calculados sobre o valor originário de débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional.

Escusado, assim, dizer que, de acordo com a posição em que se coloca o sujeito passivo da obrigação fiscal na relação jurídica do crédito tributário da Fazenda Nacional, o Decreto-lei nº 1.736/79, seguindo a mesma linha traçada no item 1.1 da Portaria Ministerial nº 205, de 04.06.1975, declara, no artigo 3º, que se entende por valor originário o que corresponde ao débito, composto do valor do tributo acrescido da multa quando for o caso, excluindo as parcelas relativas à correção monetária, aos juros de mora, à multa de mora e ao encargo, este apenas cogitado em cobrança judicial do débito, sem aplicação, portanto, no âmbito administrativo, da qual cuida o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21.10.1969, com a redação dada pelos Decretos-leis nº 1.569, de 08.08.1977, e nº 1.645, de 11.12.1978.

Retomando a linha de indagação do instante em que



Acórdão nº 101-72.620

se considera a data do vencimento do crédito, dispõe o artigo 160 do C.T.N.:

"Art. 160 - Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento."

O dispositivo deixa clara a existência de dois momentos em que se pode situar o vencimento do crédito fiscal, com prevalência daquele em que a legislação tributária fixar o dia do pagamento e só, em caso de falta dessa previsão, o vencimento se dá trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento. A notificação do lançamento é, pois, o elemento posto em evidência pelo citado dispositivo e assim a data nela citada como vencimento prevalece.

A lei substantiva ordinária do imposto de renda, consubstanciada no Regulamento aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.1975, estabelece as datas de vencimento do tributo pertinente, quer se trate de lançamento à vista da declaração de rendimentos espontaneamente prestada, quer de lançamento "ex officio".

Na conformidade do artigo 418 do RIR/75 a notificação do lançamento se faz no ato da entrega da declaração de rendimentos, e o pagamento se efetua no mês seguinte ao de encerramento do prazo de entrega da referida declaração, como preceitua o artigo 420 e parágrafo do RIR/75.

A declaração de rendimentos pode ser prestada depois do prazo marcado para entrega, mas só será recebida se não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento "ex officio", de acordo com o art. 404 do RIR/75. No caso de procedimento "ex officio", tem-se por notificação do lançamento o despacho da autoridade pelo qual o interessado fica intimado a efetuar o recolhimento do imposto devido, com acréscimo da multa cabível, no prazo de 30 (trinta) dias (art. 484 do RIR/75)



Da conjugação dos dispositivos regulamentares citados, observa-se que, enquanto não houver notificação do lançamento, seja pela entrega da declaração de rendimentos, seja por procedimento "ex officio", o contribuinte não se constitui em débito, o qual somente poderá ser exigido depois do vencimento fixado na respectiva notificação para recolhimento do correspondente crédito da União.

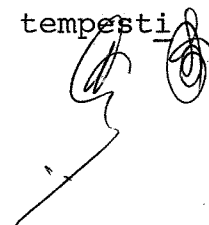
O contribuinte pode, todavia, deixar de efetuar o recolhimento do débito no prazo marcado na respectiva notificação de lançamento, pelo uso dos meios (reclamação e recurso) de que cuida o art. 151 do C.T.N., suspendendo a exigibilidade do crédito tributário por parte da Fazenda Nacional.

Será, então, o caso de investigar se com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, suspensa fica, ou não, a fluência dos juros moratórios.

Sobressai, antes e acima de tudo, quanto ao disposto no art. 161 do C.T.N., a condição de que seja qual for o motivo da falta de pagamento integral do crédito em seu vencimento, ele se acresce de juros de mora, só excetuado o caso de consulta, que não é a hipótese dos autos, implica em negar-se à apresentação tempestiva de reclamação e recurso força para suspender a fluência dos juros moratórios.

Ainda na conformidade da lei maior em matéria tributária, extraíndo-se do art. 160 do C.T.N. a ilação do momento em que se considera o vencimento do crédito tributário, chega-se à conclusão que a reclamação tempestiva e o recurso oportuno suspendem a exigibilidade do crédito tributário, sem entretanto alterar o vencimento do débito, que permanece o mesmo, não lhe prorrogando o prazo antes fixado.

Examinando-se os dois polos da relação jurídica, de um lado o credor, a Fazenda Nacional, e do outro, o devedor, o sujeito passivo da obrigação, verifica-se que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por via de reclamação e recurso tempesti-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1010/003.358/80
Acórdão nº 101-72.620

vos, impede que a Fazenda Nacional compila o devedor a pagar o débito, não lhe restando outra coisa senão esperar o término da pendência, enquanto o sujeito passivo da obrigação pode, à livre escolha, discutir ou pagar a dívida fiscal, ou, ainda efetuar depósito preventivo para reclamar e recorrer.

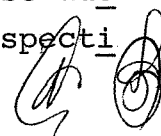
Ora, se se suspende a exigibilidade do crédito é porque esse crédito já antes se tornara exigível. Então, trata-se de crédito vencido, mas com a exigibilidade da cobrança suspensa, pelo uso oportuno de reclamação e recurso de que o devedor se socorreu.

Enfim, perfilhando a legislação tributária o entendimento de que o lançamento constitui o crédito tributário (art. 142 do C.T.N.) e a sua cobrança se faz mediante notificação do lançamento ao sujeito passivo do débito fiscal em seu nome, dúvida não resta que a decisão proferida em reclamação e recurso tempestivo é simplesmente declaratória de uma situação antes existente, cujos e feitos se produzem desde o momento em que se notificou o devedor da sua obrigação de pagar.

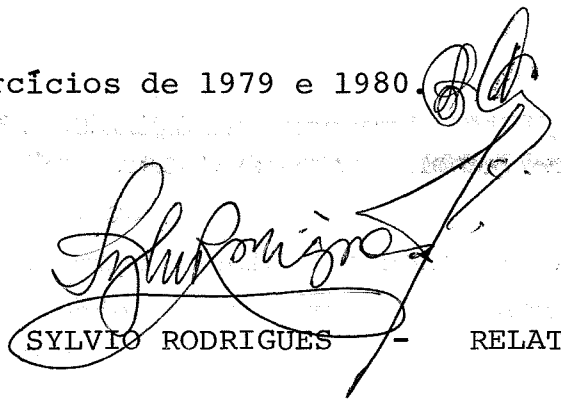
Os juros de mora são, portanto, devidos, sem solução de continuidade desde a data em que o crédito tributário não se liquide integralmente no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, somente ressalvado o caso de consulta na hipótese prevista no § 2º, art. 161, do C.T.N.

Voltando a comentar a questão do arbitramento do lucro, cabe registrar que as alterações que o Decreto-lei nº..... 1.648/78 introduzidas na sistemática anterior só foram reguladas pela Portaria Ministerial nº 22/79, portanto, já no decurso do exercício financeiro de 1979, é de compreender-se que o agravamento no índice de arbitramento apenas se aplica do exercício de 1980, inclusive, em diante.

Por todo o exposto, o relator vota por que se adotem os coeficientes de 15% e 18% no arbitramento do lucro respecti-



vamente nos exercícios de 1979 e 1980.



SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR