



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO N.º : 10140.002599/97-62
RECURSO N.º : 118.966
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – PERÍODO-BASE 1991 E MESES-
CALENDÁRIO JANEIRO/1992 A JANEIRO/1993
RECORRENTE : FRIGORÍFICO ITAPORÃ LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPO GRANDE – MS
SESSÃO DE : 12 DE JULHO DE 2000
ACÓRDÃO N.º : 101-93.104

NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR – INEXISTÊNCIA – Não é nula a decisão monocrática proferida trinta dias após a entrada do processo na Delegacia de Julgamento, pois esse prazo, antes de ser revogado pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, era dilatatório.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA – Em sede de arbitramento de lucro provocado pela falta de resposta do sócio a três intimações, não configura cerceamento ao direito de defesa deixar a fiscalização de dar prévia vista à fiscalizada das guias entregues pela própria empresa ao Fisco estadual.

IRPJ – FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO – DECADÊNCIA – Após o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeioou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa. Se o pagamento do imposto não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – A falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais, mediante negativa do sócio em responder várias intimações com esse objetivo, justifica o arbitramento do lucro, aplicando-se o percentual de 15% sobre a receita bruta conhecida, em conformidade com os arts. 399 e 400 do RIR/80.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – MATÉRIA NÃO-PREQUESTIONADA – É defeso ao contribuinte discutir, na peça recursal, matéria que não tenha expressamente contestado na fase impugnatória, a cujo respeito se operou a preclusão.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – IRF E CSLL – Mantido o lançamento principal, igual sorte colhem os feitos decorrentes, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito entre eles existente.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO ITAPORÃ LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

RECURSO Nº 118.966
RECORRENTE: FRIGORÍFICO ITAPORÃ LTDA.

RELATÓRIO

FRIGORÍFICO ITAPORÃ LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 15.908.395/0001-00, interpõe recurso voluntário a este Colegiado contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS, que manteve integralmente as exigências de IRPJ, IRF e CSLL.

DA AUTUAÇÃO

As exigências fiscais decorrem de autos de infração lavrados contra a ora recorrente, nos seguintes valores:

AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR DO TRIBUTO (Em Reais, inclusive juros de mora e multa de ofício)	FLS.
IRPJ	8.960.388,92	02/24
IRF	1.897.715,64	25/32
CSLL	1.239.772,85	33/39

O lançamento principal – o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – consiste em **arbitramento do lucro** no período-base 1991 e meses-calendário jan./92 a jan./93. Foi também exigida multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa aos anos-calendário 1991, 1992 e 1993.

A Fiscalização concluiu ser impossível obter a documentação da empresa e determinar com exatidão as pessoas de quem poderiam ser exigidos os documentos, e a quem poderiam ser feitas as notificações e intimações (fls. 04).

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

A Fiscalização efetuou o arbitramento do lucro aplicando ao longo dos meses o percentual constante de 15% sobre a receita bruta conhecida. A receita bruta foi obtida junto às Guias de Apuração e Informação do ICMS, apresentadas pela contribuinte ao Fisco estadual do Mato Grosso do Sul, que as repassou ao Fisco federal.

O arbitramento do lucro, de acordo com o fiscal autuante, tem supedâneo legal nos arts. 399, inciso I, e 400, ambos do RIR/80, e o seguinte suporte fático: "não-apresentação ou inexistência dos livros e documentos de escrituração contábil e fiscal, bem como de demonstrações contábeis e financeiras, não comprovada a possibilidade de opção pelo lucro presumido, nem o cumprimento das obrigações acessórias a ele pertinentes" (fls. 05/06)

Os fatos que levaram a Fiscalização a concluir pela impossibilidade de obtenção da documentação são os que seguem (fls. 03/05). Em 05/11/96, a Fiscalização expediu, por via postal, termo de intimação (fls. 42), que foi devolvido pela empresa Itaporã Administração de Imóveis Ltda. (fls. 43), atual proprietária das instalações existentes naquele endereço.

A Fiscalização, então, calcada no contrato social e na quinta alteração contratual fornecidos pela JUCEMS e JUCESP (a quinta alteração transferira a matriz para o município de Barueri – SP), expediu, em 16/07/97, intimações aos sócios, Srs. Marcos de Souza Naves e Írio Fernandes.

As intimações dirigidas ao Sr. Írio Fernandes não foram entregues pelos Correios, por motivo de mudança. As intimações dirigidas ao Sr. Marcos de Souza Naves foram recebidas, tendo o mesmo apresentado cópia da sexta e sétima alterações contratuais (fls. 71).

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

De acordo com a sétima alteração contratual (fls. 61/64), as quotas de capital do Frigorífico Itaporã Ltda. foram adquiridas por uma empresa panamenha, Inversionista Mariol SA, e pelo Sr. Ubiratan Magalhães.

A Fiscalização suspeitou da cópia da sexta e sétima alterações apresentadas, aparentemente fotocópias de uma transmissão por fac-símile. Embora exibissem características de terem sido levadas a registro na JUCESP, não foram fornecidas por essa Junta Comercial quando solicitado pela Fiscalização.

Por esse motivo, a Fiscalização expediu, em 31/07/97, intimação ao Sr. Ubiratan Magalhães (fls. 66/67) para que comprovasse, mediante documento idôneo, a sétima alteração contratual. A intimação foi entregue no endereço em São Paulo – SP da empresa Comércio de Carnes São Gonçalves Ltda., da qual o Sr. Ubiratan Magalhães é sócio, mas não foi respondida. Essa intimação foi reiterada em 31/10/97 (fls. 74/77) e 14/11/97 (fls. 82/83). A entrega da intimação expedida em 14/11/97 foi tentada três vezes pelos Correios e acabou devolvida ao remetente, com a justificativa de ausente (fls. 181).

Nesse mês de outubro de 1997, foram entregues, na Delegacia da Receita Federal em Campo Grande – MS, as declarações de rendimentos da fiscalizada referentes aos anos-calendário 1991, 1992 e 1993, na modalidade Lucro Presumido (Formulário III). Nos três documentos (fls. 248/259), assinados por Ubiratan Magalhães na qualidade de representante legal da empresa, foi declarado "sem movimento".

Em 27/10/97, a Fiscalização expediu nova intimação ao Sr. Marcos de Souza Naves (fls. 68/70), para que apresentasse a documentação relativa ao Frigorífico Itaporã Ltda., visto constar como sócio na última alteração contratual arquivada na JUCESP e na JUCEMS. Em resposta (fls. 71/73), o Sr.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

Marcos de Souza Naves disse estar providenciando a emissão de certidão pela JUCESP. Essa intimação foi reiterada em 14/11/97.

Seis dias após a expedição das intimações, em 20/11/97, o agente fiscal lavrou o auto de infração, anotando que o Sr. Ubiratan Magalhães não se manifestara, embora o Sr. Marcos de Souza Naves tenha mencionado, por telefone, que o Sr. Ubiratan o teria procurado após receber a intimação. O fiscal também registrou que uma pessoa que disse ser esposa do Sr. Ubiratan informou ter recebido a intimação, mas que o Sr. Ubiratan encontrava-se em local possivelmente sem comunicação e que faria contato ao retornar. A sedizente esposa adiantou que o marido não comprara o Frigorífico Itaporã Ltda (fls. 04).

Após a lavratura do auto de infração em 20/11/97, foi juntada às fls. 162/166 a resposta do Sr. Marcos de Souza Naves à intimação expedida em 14/11/97. Apresenta cópia de documentação arquivada na JUCESP, que diz ratificar sua assertiva de que não é mais sócio do Frigorífico Itaporã Ltda.

Em 27/11/97, foi afixado o edital de notificação, concedendo ao responsável pelo Frigorífico Itaporã Ltda. o prazo de trinta dias contados do dia 29/12/97 para recolher ou impugnar o crédito tributário.

Em 07/01/98, foi juntada às fls. 178/179 a resposta do Sr. Ubiratan Magalhães à intimação de 14/11/97, confirmando a veracidade da sétima alteração contratual.

O auto de infração relativo ao IRF tem fulcro no art. 41, § 2º, da Lei nº 8.383/91 e no art. 22 da Lei nº 8.541/92. (fls. 26).

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

O auto de infração relativo à CSL tem base nos arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92; e no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88 (fls. 34).

DA IMPUGNAÇÃO

Para fins de impugnação do lançamento, o Sr. Ubiratan Magalhães outorgou o instrumento de procuração de fls. 202. A peça impugnatória (fls. 190/201) foi apresentada tempestivamente e instruída com cópia autenticada da sétima alteração contratual (fls. 203/206), das declarações relativas ao IRPJ exercícios 1989 a 1991 (fls. 207/215) e de DARF diversos (fls. 216/224). Em sua defesa, suscitou duas preliminares, a seguir sintetizadas:

a) cerceamento ao direito de defesa, pois o auto de infração não apresenta descrição clara e precisa dos fatos nem da infração praticada. A Fiscalização tampouco esclareceu como obteve as guias informativas do ICMS, muito menos indagou à contribuinte sobre a veracidade das informações nelas contidas;

b) decadência dos fatos geradores ocorridos no prazo de cinco anos antes da lavratura do auto de infração (20/11/97), a saber o período-base 1991 e os meses-calendário jan./92 a nov./92. Restariam somente os créditos tributários referentes aos meses-calendário dez./92 e jan./93.

No mérito, a peça impugnatória apresentou, em síntese, os seguintes argumentos:

a) a média de faturamento e lucro da contribuinte, declaradas nas DIRPJ relativas aos anos-base 1988, 1989 e 1990, é demasiadamente inferior ao lucro arbitrado constante do auto de infração;

b) o lucro arbitrado é instrumento de força utilizado para situações delimitadas pela legislação, após o agente fiscal ter esgotado todas as possibilidades de apurar o lucro real;

c) o agente fiscal deveria ter feito um levantamento no próprio sistema da Receita Federal, onde constam o valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, que serviriam de base para o arbitramento do lucro; nesse levantamento, o auditor fiscal igualmente verificaria os pagamentos de IRF feitos pela contribuinte, conforme cópia dos DARF que anexou;

d) o percentual de 15% para aferição do lucro é exageradamente elevado para o ramo de atividade da contribuinte, onde a margem de lucro não ultrapassa os 5%.

Ao fecho da peça impugnatória, a defendente requer a nulidade do auto de infração, por não ter preenchido os requisitos obrigatórios. Se não acolhido esse pedido, requer o reconhecimento da decadência, bem como o cancelamento do auto de infração em relação aos demais períodos por ela não abrangidos.

DA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – MS proferiu decisão (fls. 292/306), pela qual rejeitou as preliminares argüidas, por improcedentes, e, quanto ao mérito, manteve, integralmente, as exigências.

Em suas razões de decidir, quanto às preliminares, a autoridade julgadora de primeira instância argumentou o seguinte:

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

a) fez juntar aos autos (fls. 243/244) os ofícios que comprovam que os relatórios das GIA do ICMS processadas foram obtidos por meios oficiais;

b) a Fiscalização relatou circunstanciadamente os fatos ocorridos e as diligências efetuadas com o objetivo de identificar os responsáveis pela empresa e sua escrituração (fls. 02/05), bem como descreveu a infração cometida detalhadamente (fls. 05);

c) não havia como o fiscal autuante solicitar esclarecimentos previamente à autuação, porque o representante legal da contribuinte, Sr. Ubiratan Magalhães, não prestou, nos prazos fixados, os esclarecimentos solicitados nem apresentou os livros e documentos contábeis e fiscais requeridos nas intimações;

d) todos os requisitos formais do auto de infração previstos na legislação processual administrativa foram obedecidos;

e) o lançamento do IRPJ é por declaração. Se o contribuinte não entrega a declaração até o final do ano em que deveria fazê-lo, o prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I). As DIRPJ relativas aos exercícios fiscalizados foram apresentadas apenas em 31/10/97 no Formulário III (lucro presumido), todas sem movimento (fls. 248/259). Como a contribuinte não apresentou a declaração do exercício de 1992, período-base de 1991, até o final do ano correspondente ao prazo fixado na legislação pertinente (31/05/92), o prazo decadencial para o lançamento do referido período-base iniciou-se em 01/01/93 e se completaria em 31/12/97. Como a defendente foi cientificada por edital em 29/12/97 (fls. 167), não houve decadência.

No mérito, quanto ao arbitramento do lucro, o julgador monocrático o manteve, calcado nas seguintes razões:

a) a contribuinte, embora tenha informado ao Fisco estadual operações comerciais tributáveis pela legislação federal, quase um ano após o início da ação fiscal e com o objetivo de baixar a inscrição do CGC (fls. 166), apresentou DIRPJ assinadas pelo sócio Ubiratan Magalhães (fls. 248/259), no Formulário III e sem movimento, quando o volume de receitas o obrigava a manter escrituração comercial e fiscal completas e a submeter-se ao regime de apuração do lucro tributável pelo lucro real (Formulário I);

b) apesar de a defendente não contestar diretamente a utilização do arbitramento como forma de apuração do seu lucro, esse procedimento tem amparo legal e jurisprudencial, a exemplo do Acórdão nº 103-18.939, o qual destaca que a falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais, após várias intimações com este objetivo, justifica o arbitramento dos lucros;

c) caberia à defendente contraditar os valores de receita bruta obtidos pela Fiscalização nas GIA, e não comparar dados de exercícios anteriores com os presentes, sem considerar que o lucro arbitrado, obviamente, não segue as mesmas regras de apuração do lucro real;

d) o percentual de 15% para arbitramento é o mínimo fixado pela legislação para o ramo de atividade da contribuinte;

e) os alegados pagamentos do IRF (fls. 216/224) referem-se apenas a imposto retido pelo pagamento de salários e de serviços prestados por pessoa jurídica, não havendo prova de recolhimento de IRPJ, CSL e IRF por distribuição de lucros;

f) é de se estranhar a afirmação da defendente de que tenha havido pagamentos de imposto ou contribuição e que o fiscal deveria

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

verificar o "conta corrente" da empresa, já que ela apresentou DIRPJ no Formulário III (fls. 248/259) sem movimento;

g) pesquisa efetuada pela DRF/Campo Grande (fls. 291) não acusou qualquer dos alegados recolhimentos;

h) de acordo com a IN SRF nº 108/80 a receita bruta, quando conhecida, é a base para arbitramento do lucro. Deve-se cogitar de outros parâmetros somente no caso em que é desconhecida;

i) a juntada aos autos, após diligência, das cópias das GIA entregues pela defendente (fls. 263/288) confirma que os valores constantes dos relatórios de processamento, utilizados pela Fiscalização como base de cálculo (fls. 118/154), correspondem fielmente às vendas informadas ao fisco estadual;

j) a multa por entrega da declaração de rendimentos fora do prazo não foi contestada, considerando-se não-impugnada a matéria;

k) os lançamentos decorrentes, embora não expressamente contestados, devem ser mantidos, em face do princípio da decorrência.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão singular em 18/11/98, conforme AR às fls. 310, a contribuinte protocolou, em 14/12/98 o recurso voluntário (fls. 317/329), instruído com cópias de petição inicial e de despacho judicial concedendo liminar em mandado de segurança para a dispensa do depósito recursal (fls. 330/343).

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

Em sua defesa, repisa os argumentos expendidos na impugnação. Em sede de preliminar, acrescenta o seguinte:

a) é nula a decisão singular, por ter sido prolatada mais de oito meses depois de expirado o prazo de trinta dias, previsto no art. 27 do Decreto nº 70.235/72;

b) o fato de a defendente não ter impugnado a multa pela falta de apresentação da declaração de rendimentos comprova a falta de descrição clara e precisa dos fatos no auto de infração;

c) a juntada posterior do ofício que comprova a oficialidade da obtenção das GIA junto ao fisco estadual não remediou o cerceamento ao direito de defesa, pois, à época da impugnação, a defendente não tinha qualquer informação a respeito da oficialidade do ato;

d) o auto de infração deve trazer a disposição legal – e não regulamentar – infringida.

Quanto ao mérito do contencioso, acrescenta que a multa por falta de entrega da declaração de rendimentos é penalidade diretamente relacionada à obrigação principal, que foi exaustivamente impugnada, razão pela qual deverá ser considerada como impugnada, mormente porque a recorrente pediu que fosse canceladas todas as penas a ela infligidas.

Ao cabo da peça recursal, a defendente requer a nulidade do auto de infração, por não ter preenchido os requisitos obrigatórios. Se não acolhido esse pedido, requer o reconhecimento da decadência, bem como o cancelamento do auto de infração em relação aos demais períodos por ela não abrangidos, com o cancelamento de todas as penas, inclusive a multa por falta de apresentação da declaração de rendimentos.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

A Procuradoria da Fazenda Nacional em Mato Grosso do Sul – MS, em sua peça de contra-razões (fls. 346/350), opinou pelo desprovisionamento do recurso e pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

O recurso é tempestivo. O depósito recursal está dispensado por força de liminar em mandado de segurança. Dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

A recorrente suscita, como primeira preliminar, a nulidade da decisão singular, por ter sido prolatada mais de oito meses depois de expirado o prazo de trinta dias, previsto no art. 27 do Decreto nº 70.235/72.

Improcede a argumentação da recorrente. A impugnação foi apresentada em 21/01/98 (fls. 190). Nessa data, o prazo de trinta dias para que a autoridade de primeiro grau julgasse a impugnação não mais existia no mundo jurídico. Fora suprimido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, que deu nova redação ao art. 27 do Decreto nº 70.235/72. E mesmo enquanto vigeu a redação original, invocada pela defendente, o prazo de trinta dias nunca foi considerado peremptório, mas sim dilatório.

Como segunda preliminar, a apelante argúi cerceamento ao direito de defesa, por duas razões: a) o auto de infração não apresenta descrição clara e precisa dos fatos nem da infração praticada; b) a apelante não foi indagada sobre a veracidade dos relatórios consolidados das GIA obtidos junto ao Fisco estadual.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

Falece razão à recorrente. Os fatos estão descritos com clareza nas razões do arbitramento assentadas no auto de infração (fls. 03/05). O auditor-fiscal relata exaustivamente suas gestões, afinal infrutíferas, para identificar o endereço da empresa e seu responsável, visando obter resposta ao termo de intimação em que requisitava a apresentação dos livros e documentos fiscais.

A infração está suficientemente descrita no auto de infração (fls. 05), nos seguintes termos: "não-apresentação ou inexistência dos livros e documentos de escrituração contábil e fiscal, bem como de demonstrações contábeis e financeiras, não comprovada a possibilidade de opção pelo lucro presumido, nem o cumprimento das obrigações acessórias a ele pertinentes".

Também os dispositivos legais infringidos estão indicados no auto de infração. A mera consulta aos arts. 399, inciso I, e 400, ambos do RIR/80, ali arrolados, fornece a base legal, a saber, respectivamente, os arts. 7º e 8º do Decreto-lei nº 1.648/78.

A multa por atraso na entrega da declaração, por sua vez, é objeto de demonstrativo próprio no auto de infração (fls. 24). Em face de tal precisão na descrição dos fatos, infrações e dispositivos legais, não há como acolher o cerceio à defesa alegado pela recorrente.

Tampouco constitui cerceamento ao direito de defesa o fato de a defendente não ter sido indagada sobre a veracidade dos relatórios consolidados das GIA, obtidos junto ao Fisco estadual. Isso porque os relatórios foram elaborados a partir das GIA entregues pela própria defendente. Além disso, a diligência realizada pela autoridade julgadora de primeiro grau (fls. 262/288) comprovou a justeza dos relatórios que serviram de base de cálculo (receita bruta) para o arbitramento do lucro.

E se tal não bastasse, como poderia o auditor-fiscal submeter previamente à contribuinte a base de cálculo para o arbitramento, se o recurso a essa medida extrema foi ocasionado exatamente pela impossibilidade de obter a resposta dos responsáveis pela empresa aos termos de intimação? Não houve, pois, no procedimento fiscal, cerceamento ao direito de defesa.

Como terceira e última preliminar, a recorrente argúi a decadência dos fatos geradores ocorridos no prazo de cinco anos antes da lavratura do auto de infração (20/11/97), a saber o período-base 1991 e os meses-calendário jan./92 a nov./92. Restariam, no entender da defendente, somente os créditos tributários referentes aos meses-calendário dez./92 e jan./93.

A argumentação da apelante não merece prosperar. Com respeito à decadência, observe-se, de início, que estão sob exame fatos geradores ocorridos no período-base 1991 e nos meses-calendário jan./92 a jan./93.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeioou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, dignas de registro são as lições do eminente tributarista, Prof. ALBERTO XAVIER, veiculadas em sua obra *Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário* (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3).

O conceituado jurista afirma que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos "cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa". Sustenta, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Acrescenta o referido mestre: " O artigo 150, § 4º, pressupõe um *pagamento prévio* – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe *não ter havido pagamento prévio* – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data de ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado".

Continua o festejado autor: "Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'".

Arremata o Prof. Alberto Xavier: "E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150, § 4º os casos de 'dolo, fraude ou simulação', para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do art. 173".

Releva sublinhar a lição do insigne tributarista, no sentido de que, inexistindo informação prévia, seja na forma de pagamento, seja na forma de declaração de rendimentos, a lei concede ao Fisco o prazo mais longo para realizar o lançamento, aquele previsto no art. 173 do CTN.

Perfilhando a mesma linha de interpretação, destaca-se recente decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que cuida de Direito Público, no julgamento de embargos de divergência em RESP 101.407 – SP (DJ de 08/05/2000). Por maioria de votos, os ministros acolheram voto da lavra do eminente Min. ARI PARGENDLER, prolatando o acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIMENTO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

É justamente esse (art. 173, I, do CTN) o dispositivo legal aplicável à espécie dos autos. A contribuinte não fez pagamento algum à época da ocorrência dos fatos geradores. Os alegados recolhimentos referem-se, como anotado pela própria defendente nos DARF, a IRF retido no pagamento de salários (código da receita 0561 – fls. 216), e a IRF retido no pagamento de serviços prestados por pessoas jurídicas (código da receita 1708 – fls. 217/224). Não há prova de recolhimento de IRPJ, CSLL e IRF na distribuição de lucros.

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

Portanto, o Fisco federal não foi informado da ocorrência do fato gerador por meio de pagamento. Tampouco o foi por meio da entrega de declaração de rendimentos, eis que a contribuinte fez a entrega das declarações referentes aos anos-calendário 1991, 1992 e 1993, Formulário III (Lucro Presumido), somente em outubro de 1997 (fls. 24 e 248/259), nove meses após iniciada a ação fiscal (fls. 42). Nas declarações consta "sem movimento" e como representante legal da empresa o Sr. Ubiratan Magalhães.

Inexistindo, assim, informação prévia, aplica-se, vale repetir, o inciso I do art. 173 do CTN. De acordo com esse dispositivo, o termo de início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso sob exame, o *dies a quo* será 1º de janeiro de 1993, eis que o Fisco só poderia efetuar o lançamento relativo ao ano-calendário 1991 a partir de 1º de janeiro de 1992, após a ocorrência, em 31 de dezembro de 1991, do respectivo fato gerador. Sendo o termo de início o dia 1º de janeiro de 1993, o termo final do prazo decadencial será 31 de dezembro de 1997.

A ciência à contribuinte do lançamento foi feita por edital. Nos termos do art. 62 da Medida Provisória nº 1.602, de 14/11/97 (DOU de 17/11/97), convertida na Lei nº 9.532, de 10/12/97 (art. 67), que deu nova redação ao art. 23 do Decreto nº 70.235/72, a ciência do contribuinte dar-se-á quinze dias após a publicação ou afixação do edital. Logo, no caso em apreço, tendo sido o edital afixado em 27/11/97, considera-se feita a intimação no dia 12 de dezembro de 1997.

Assim, realizado o lançamento em 12/12/97, data anterior ao dia 31/12/97, que é o termo final do prazo decadencial, conclui-se que não houve decadência.

São rejeitadas, dessa maneira, todas as três preliminares suscitadas pela recorrente.

DO MÉRITO

O arbitramento de lucros é medida extrema, que somente deve ser tomada quando for impossível ou impraticável apurar o lucro real. No caso sob exame, em que o responsável pela empresa jamais manifestou intenção de apresentar seus livros e documentos, o arbitramento é procedente.

Quando do início da ação fiscal (nov./96), a contribuinte não mais existia no endereço constante no cadastro da Secretaria da Receita Federal. Após exaustiva busca, o fiscal autuante identificou como responsável pela empresa o Sr. Ubiratan Magalhães, por força da sétima alteração contratual (fls. 61/64). O auditor-fiscal expediu em 31/07/97, 31/10/97 e 14/11/97 intimações dirigidas ao Sr. Ubiratan Magalhães e esse não as respondeu. As duas últimas intimações foram entregues no endereço da Rua Santo Antônio, 607 Bela Vista (fls. 74 e 181/182), mesmo endereço da carta tardiamente enviada pelo Sr. Ubiratan Magalhães (fls. 178v. e 179), na qual confirma a veracidade da sétima alteração contratual.

Durante o exato intervalo em que não respondia às intimações expedidas pela Fiscalização, o Sr. Ubiratan Magalhães prestou-se a assinar as declarações de rendimentos entregues à DRF Campo Grande, para fins de baixa da inscrição no CGC (fls. 166), registrando "sem movimento" no período auditado. Fê-lo embora o volume de receitas declarados nas GIA ao Fisco estadual o obrigasse a manter escrituração comercial e fiscal completas e a submeter-se ao regime do lucro real (Fomulário I).

Fica clara, assim, a falta de intenção do responsável pela empresa de apresentar os livros e documentos, a despeito das reiteradas intimações para fazê-lo. Logo, irrepreensível a opção pelo arbitramento do lucro.

O *quantum* arbitrado está de acordo com o art. 400 do RIR/80, arrolado na base legal do lançamento, que reza: "A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em percentagem da receita bruta, quando conhecida". Vê-se que a lei comanda a adoção da receita bruta, quando conhecida, como base de cálculo para o arbitramento. Dever-se-ia cogitar de outros parâmetros somente quando fosse desconhecida.

No caso vertente, a receita bruta é conhecida, exatamente aquela informada pela contribuinte nas GIA ao Fisco estadual. De acordo com o § 1º do citado art. 400 do RIR/80, o percentual que incidirá sobre a receita bruta não será inferior a 15%. Portanto, o auditor-fiscal aplicou o menor percentual (15%) admitido pela legislação, sempre em consonância com as portarias ministeriais sobre a matéria (Port. 22/79, 76/79, 264/81 e 217/83).

Em vez de comparar dados de exercícios anteriores com o "quantum" do lucro arbitrado, caberia à defendente contraditar os valores de receita bruta obtidos pelo auditor-fiscal nas GIA por ela mesma entregues ao Fisco estadual.

Portanto, não há reparo a fazer no lançamento relativo ao IRPJ.

A multa por atraso na entrega da declaração relativa aos anos-calendário 1991, 1992 e 1993 não foi expressamente contestada pelo defendente na peça impugnatória. Trata-se de penalidade por descumprimento

PROCESSO Nº 10140.002599/97-62
ACÓRDÃO Nº 101-93.104

de obrigação acessória, desvinculada da obrigação principal, que é o pagamento do tributo.

Nos termos do art. 67 da Lei nº 9.532/97, que alterou a redação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. O comando da lei aplica-se à impugnação sob comento, que foi protocolada em 21/01/98, portanto, já na vigência do dispositivo legal. Logo, ficou precluso o direito de discutir a matéria nesta instância recursal.

Logo, por falta de prequestionamento, fica mantida a multa por atraso na entrega da declaração relativa aos anos-calendário 1991, 1992 e 1993.

No que toca à tributação reflexa, mantido o lançamento principal (IRPJ), igual sorte colhem os feitos decorrentes (IRF e CSLL), dada a relação de causa e efeito entre eles existente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, para manter na íntegra os lançamentos de IRPJ, IRF e CSLL contidos nos presentes autos.

É o meu voto.

Brasília (DF), 12 de julho de 2000.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - RELATOR

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em **22 AGO 2000**


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em **23 AGO 2000**


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL