



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Recurso nº. : 136.968
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 a 2001
Recorrente : DIÁRIOS DO PARÁ LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.176

NULIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Rejeita-se preliminar de nulidade quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – CSL - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração acontecido em 19 de dezembro de 2002, incabível a decadência suscitada para os lançamentos efetuados nos anos de 1998 a 2000.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO - A constatação de deficiências na escrituração contábil da pessoa jurídica, manifestada pela inexistência de livros auxiliares que possam suportar os lançamentos resumidos em partidas mensais no livro Diário, a falta de registro de movimentação bancária, bem como a ocorrência de vícios e erros insanáveis na escrita comercial, a torna imprestável para determinação do lucro líquido do exercício e, por consequência, inviabiliza a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

CSL – LANÇAMENTO DECORRENTE - LUCRO ARBITRADO - A confirmação do mérito da exigência no julgamento do IRPJ faz coisa julgada no lançamento decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.



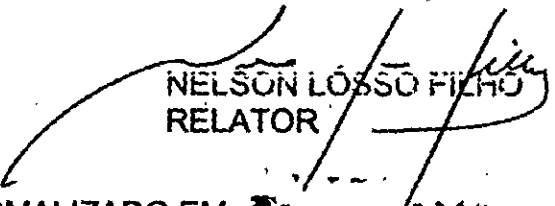
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIÁRIOS DO PARÁ LTDA.

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176
Recurso nº. : 136.968
Recorrente : DIÁRIOS DO PARÁ LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Diários do Pará Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls 438/452, e CSL, fls. 469/482, ainda em litígio após as exonerações efetivadas pelos julgadores de primeira instância e o acatamento de parte da exigência pela autuada, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000, descrita às fls. 449/452 e no Termo de Verificação Fiscal de fls. 402/431: "Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude de erros e falhas: a) a fiscalizada não mantém a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais; b) a escrituração contábil contém vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para determinação do lucro real; c) o contribuinte, intimado a apresentar livros auxiliares e extratos bancários, que lastreariam os lançamentos contábeis relativos às contas Bancos Conta Movimento, deixou de apresentá-los".

Os erros e falhas detectadas pela fiscalização foram os seguintes:

- 1- escrituração dos Livros Diário e Razão em partidas mensais, sem suporte em livros auxiliares;
- 2- diversas contas terminam o ano de 1997 com determinado saldo, em 31/12/97, e iniciam 01/01/98 com valores diferentes;
- 3- não foram apresentados os extratos bancários;
- 4- falta de escrituração de parte da movimentação bancária;



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

5- falta de individualização e clareza e referência aos documentos probantes nos registros contábeis;

6- o Razão Analítico de 1999, em relação ao mês de julho, trás o movimento de julho de 1998;

7- registros contábeis sem respaldo em documentos;

8- tanto no livro Diário, como no Razão, os registros são efetuados sem identificar a outra parte envolvida na operação, seja o beneficiário do recebimento, ou aquele que efetuou o pagamento. Não há referência ao documento probante e até mesmo a própria operação não está descrita, sendo completamente obscuros os históricos dos lançamentos;

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 17/01/03, em cujo arrazoado de fls. 495/518, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

1- a nulidade do auto de infração por terem os fiscais autuantes excedido o prazo de 120 dias contido no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0210100/00397, prorrogado sucessivamente quando seu final já havia ocorrido. Agindo sem mandado válido, não tinham os auditores autuantes a competência exigida no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72;

2- a nulidade do auto de infração por cerceamento ao direito de defesa, porque o processo não foi organizado em ordem cronológica e suas folhas numeradas e rubricadas, além de no Termo de Verificação Fiscal a descrição dos fatos não estar na mesma seqüência das infrações descritas no auto de infração,

9 4 4



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

sendo elas inexatas, em razão do que a defesa da empresa foi absolutamente comprometida, a impedindo de exercer o seu amplo direito de defesa;

3- a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar os lançamentos.

No mérito:

1- a fiscalização dispôs dos livros auxiliares: Livro Registro de Entradas de Mercadorias, Livro Registro de Saídas de Mercadorias, Livro Registro de Apuração de Imposto sobre Serviços, entre outros;

2- nos registros contábeis constam todas as informações necessárias ao fisco. Na coluna denominada "DOCTO", nos livros Diário e Razão, é indicado qual o documento em que se fundamenta o lançamento, a conta e as suas contrapartidas;

3- está incorreta a base material do arbitramento, porque não foi indicada no auto de infração a origem das receitas tributadas.

Em 24 de abril de 2003 foi prolatado o Acórdão nº 1.182, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém, fls. 528/547, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL – Comprovada a ausência de escrituração com observância das Leis comerciais e fiscais, impossibilitando a apuração da exatidão das contas contábeis, cabível a desclassificação da escrituração e o conseqüente arbitramento do lucro tributável da pessoa jurídica.
OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO DE MÚTUO – Não caracteriza omissão de receitas o recebimento de recursos cuja origem esteja devidamente comprovada, nos termos do artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996.



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

PERÍCIA – Denega-se o pedido de perícia que não colmata os requisitos estipulados no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

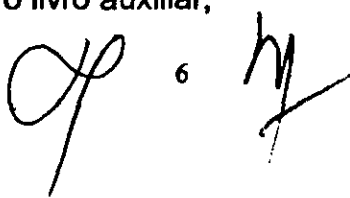
TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL, Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para a Seguridade Social – COFINS – Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – Nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 1997, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada em 09 de junho de 2003, AR de fls. 558, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 02 de julho de 2003, em cujo arrazoado de fls. 566/596 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

- 1- os lançamentos da escrituração eram feitos de forma individualizada, dia a dia, sendo os registros descarregados no último dia do mês;
- 2- o arbitramento do lucro só deve ocorrer como medida extrema, quando não haja condições de ser apurado o lucro real, do que não se cogita no caso em voga;
- 3- os fiscais autuantes examinaram os lançamentos dos anos de 1996 e 1997 aceitando os registros contábeis transcritos nos livros Diário e Razão, que obedeciam aos mesmos padrões dos anos arbitrados;
- 4- o fisco deveria ter dado prazo razoável para que a empresa apresentasse o livro auxiliar;

 6



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

5- transcreve ementas de acórdãos deste Conselho que vão ao encontro de seu entendimento.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 559/564 e processo nº 10280.000291/2003-41, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 786, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

As matérias ainda em litígio, após a exoneração efetuada pelos julgadores de primeira instância e o acatamento de parte do lançamento pela autuada, por falta de impugnação, dizem respeito às preliminares de nulidade do auto de infração, por ter sido lavrado por pessoa incompetente e cerceamento do direito de defesa por erro na instrução processual, decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário e, no mérito, o arbitramento do lucro tributável dos anos-calendários de 1998 a 2000.

Rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, argüida tendo como base irregularidades na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, MPF-F.

Esta Câmara já analisou a questão de irregularidades no MPF no Acórdão 108-07.708, se manifestando no sentido de que tais incorreções não têm o

8



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

condão de causar a nulidade do auto de infração. Este posicionamento está firmemente fundamentado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, da qual extraio o seguinte excerto:

"Acompanhei o Senhor Relator tanto na questão preliminar quanto no mérito do recurso voluntário.

Permito-me, no entanto, aditar algumas considerações acerca da alegada nulidade do auto de infração, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, apontados pelo sujeito passivo.

É sabido que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.

Objetiva o Mandado de Procedimento Fiscal assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal indicado recebeu ordem da Administração Tributária para executar a ação fiscal.

Nesse sentido, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, disciplinando a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições por ela administrados.

Eis as principais diretrizes estabelecidas:

1. do MPF será dada ciência ao sujeito passivo, por ocasião do início do procedimento fiscal;

2. o MPF será emitido, caso a caso, pelas seguintes autoridades: a) Coordenador-Geral de Fiscalização; b) Coordenador-Geral de Administração Aduaneira; c) Superintendente da Receita Federal; d) Delegado da Receita Federal etc;

3. do MPF conterão: a) a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos; b) os dados identificadores do sujeito passivo; c) a natureza do procedimento fiscal a ser executado; d) o prazo para a realização do procedimento fiscal; e) o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado etc;

4. o MPF indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), podendo ser fixado o período de apuração correspondente etc;

5. o MPF (para fiscalização) terá prazo máximo de validade de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, mediante emissão de MPF Complementar;



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

6. o MPF se extingue pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo, sendo que, nessa segunda hipótese, na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do MPF extinto.

Alegou a recorrente que a fiscalização levada a efeito pela Receita Federal deixou de observar as normas emanadas da referida portaria, uma vez que: 1.do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F emitido em 26/07/00, com validade até 23/11/00, somente tomou ciência em 08/08/00; 2. do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C emitido em 22/11/00, com validade até 22/03/01, somente tomou ciência em 29/11/00; 3. do MPF-C emitido em 23/03/01, com validade até 21/07/01, somente tomou ciência em 09/04/01; e 4. do MPF-C emitido em 19/07/01, com validade até 18/08/01, somente tomou ciência em 20/07/01.

Sustenta o sujeito passivo que “admitir a continuidade do trabalho fiscalizatório, sem que seja, de imediato, dada ciência ao contribuinte, é o mesmo que aceitar a fiscalização por Agentes Fiscais sem a ordem específica, o que é vedado pela Portaria nº 1.265/99, em seu art. 2º”.

Não tem razão a recorrente.

Como já salientado, o Mandado de Procedimento Fiscal criado pelo aludido ato administrativo visa primordialmente informar ao contribuinte que o procedimento fiscal que estiver sendo executado por auditor-fiscal é de conhecimento da Administração Tributária e por ela foi autorizado.

A ciência tardia das prorrogações dos mandados de procedimento de fiscalização não trouxe qualquer insegurança para o contribuinte fiscalizado, bastando se observar a cronologia das prorrogações para se concluir que os trabalhos de fiscalização tinham o consentimento da Senhora Delegada da Receita Federal em Santo André (SP).

E mais: ainda que os MPF-C somente tivessem sido emitidos após extinto o MPF-F, por decurso de prazo, não haveria que se falar em vício ou nulidade, uma vez que a emissão do MPF-C supre a finalidade do referido ato administrativo, qual seja, a de que o agente fiscal seja autorizado a prosseguir os trabalhos de fiscalização já iniciados.

A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, aí sim, teríamos que admitir que eventual inobservância de uma norma infra-legal (Portaria SRF nº 1265/99) teria o condão de gerar nulidades no procedimento, assim entendido o caminho para consecução do ato do lançamento, a chamada fase meramente fiscalizatória.

10



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176

Ocorre que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, assim entendido tanto a fase do procedimento (preparatório do ato do lançamento), quanto a fase do processo (iniciada com a impugnação do lançamento).

No âmbito federal, é o Decreto nº 70.235/72, lei em sentido material, que regula a matéria, dispondo inclusive de capítulo próprio relativo ao tema das nulidades.

Estabelece o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 as duas hipóteses de nulidades passíveis de serem declaradas pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

*No âmbito do procedimento, em princípio, é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em **pessoa incompetente**.*

Nesse sentido, reafirma a recente Medida Provisória nº 46/2002 a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para executar procedimentos de fiscalização, bem assim, constituir, mediante lançamento, crédito tributário em favor da União (art. 6º, I, "a" e "c").

Assim, na hipótese de MPF-F ou MPF-C tardiamente cientificado ao contribuinte, que seja do conhecimento do Delegado da Receita Federal ou do Chefe de Divisão de Fiscalização, e que essas autoridades administrativas não tenham sequer suscitado eventual incompetência do agente fiscal, revela-se absolutamente despropositado, data venia, o entendimento, de julgador de primeiro ou de segundo grau, que vier a acolher tese no sentido da incompetência do AFRF, uma vez que própria Administração Tributária, por meio de autoridade administrativa, teria ratificado essa competência.

*Nos presentes autos, frise-se também, não há que se cogitar de eventual **preterição do direito de defesa** do contribuinte, seja porque por ele não suscitada, seja porque a referida ciência tardia do MPF-F ou dos MPF-C não lhe acarretou qualquer insegurança quanto à validade da fiscalização que lhe foi imposta.*

Qualquer outra interpretação da comentada portaria, que não seja a teleológica, pode gerar graves prejuízos para o Erário Público e ir de encontro aos princípios constitucionais do interesse público e da justiça fiscal, além de ferir o princípio de direito de que a nulidade, salvo se absoluta, não deve ser declarada se a parte interessada

11



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

não demonstrar a existência de prejuízo, uma vez que esse é da essência daquela.

*Por fim, ressalto que compete **exclusivamente** à autoridade administrativa verificar eventual inobservância de norma de controle administrativo e promover a sua apuração imediata, mediante sindicância ou processo administrativo disciplinar, nos termos da Lei nº 8.212, de 11 de dezembro de 1990."*

Pelo exposto, não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração motivada por vícios na execução do Mandado de Procedimento Fiscal.

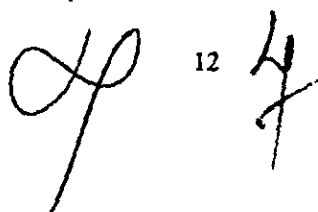
Rejeito, também, a preliminar nulidade com base em cerceamento do direito de defesa, por não ter ocorrido nenhuma das hipóteses de nulidade do lançamento elencadas de forma expressa no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que lhe estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência na instrução processual apontada pela recorrente motivadora do cerceamento do direito de defesa.

Quanto à preliminar de decadência, esta E. Câmara tem assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de

 12 



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
(omitido)."*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, pois desde

13



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176

esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário." (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênia para transcrever:

"... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação." (Op. Cit. p. 284).

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, apenas o prazo decadencial para essa contribuição é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a partir do ano de 1991 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais está determinado pela Lei nº 8.212/91, onde a previsão contida no artigo 45 estabelece o lapso temporal de dez anos para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento de crédito tributário, *in verbis*:

 14 



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Este também é o entendimento do ilustre Professor Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

"Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária."

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, temos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária. Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

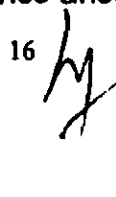
Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Assim, tenho como não ocorrida a decadência em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da CSL no ano-calendário de 1998, pois o fato gerador deste tributo e contribuição aconteceu no final de cada trimestre de 1998 e a ciência do auto de infração pela contribuinte ocorreu em 19 de dezembro de 2002, fls. 448, menos de cinco anos, portanto.

 16 



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

A exigência fiscal consubstanciada por meio do auto de infração de fls. 43/61, de cuja decisão de primeira instância a pessoa jurídica vem recorrer, consta caracterizada como arbitramento do lucro tributável nos anos-calendário de 1998 a 2000, por rejeição à tributação pelo lucro real, em virtude de a contabilidade ter sido considerada imprestável, dentre outros, pelos seguintes motivos: falta de registro de operações bancárias, lançamentos resumidos em partidas mensais no livro Diário sem estarem lastreados em livros auxiliares e vícios e deficiências na escrituração.

A empresa Diária do Pará Ltda, nos anos de 1998, 1999 e 2000, ao ser tributada pelo regime do Lucro Real, deveria, para apresentação dos resultados do período, manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, apurando o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado levantado a cada ano, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

Ao não escriturar a movimentação bancária na contabilidade a empresa cometeu falha que, por sua essência, instaura insegurança quanto à fidelidade da escrita, infringindo o artigo 12 do Código Comercial e o 251 e seu parágrafo único do RIR/99, que prevê que: "a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior."

Inquestionavelmente, a falta de escrituração da movimentação bancária maculará de forma irremediável toda a contabilidade e a apuração do lucro líquido e, por via de consequência, o lucro real da empresa, restando ao fisco federal suprimir do sujeito passivo a opção exercida e, *ex officio*, adotar o regime do arbitramento.



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176

Outro motivo para o arbitramento foi a falta de apresentação de livros auxiliares que lastreassem os lançamentos resumidos no Livro Diário.

A recorrente, regularmente intimada por inúmeras vezes durante o longo período de fiscalização, quase quinze meses, não apresentou livros auxiliares que possibilitassem à fiscalização federal executar com segurança seus procedimentos de auditoria contábil/fiscal.

No artigo 258 e seu parágrafo 1º, do RIR/99, constam as regras para escrituração do livro Diário, quando a empresa opta pelo lucro real, que aqui comporta transcrever: "Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica. Admite-se a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação".

Então, constatada pelo fisco a inexistência de escrituração regular de livros fiscais como instrumento auxiliar da escrituração contábil da empresa, por partidas mensais, impossibilitando os procedimentos de auditoria fiscal tentados pelo autor do feito, justifica-se o abandono da contabilidade, tornando imprestável, por consequência, a apuração do resultado da pessoa jurídica por meio do Lucro Real, restando ao fisco, unicamente como opção, o arbitramento do lucro do período, conforme preconiza o art. 530 e incisos do RIR/99.

As cópias do Livro Razão juntadas no Anexo 01, fls. 110 a 268, não comprovam a afirmação da recorrente de que a escrituração era realizada ao final

18



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

Processo nº. : 10280.005070/2001-06
Acórdão nº. : 108-08.176

do mês, mas com referência a cada operação diária. Uma análise de tais documentos desmente essa alegação, levando a crer que a escrituração do Livro Diário era feita por partidas mensais englobadas ao final de cada mês.

Além disso, as divergências de saldos de contas patrimoniais transpostas de 1997 para a abertura da escrituração no ano de 1998, com valores completamente diferentes, a falta de indicação clara de componentes do lançamento contábil, contrapartida, histórico da operação ocorrida e referência a documento probante, além de inconsistência no Razão do ano de 1999, que no mês de julho registra o movimento deste mês do ano de 1998, impossibilitam a preservação da escrita contábil.

Este Conselho tem mantido entendido de que o arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade.

Vejo, ainda, não ter fundamento a alegação de existência de erro material na determinação do valor do lucro arbitrado, por não estar indicado no auto de infração a origem das receitas tributadas, pois no Termo de Verificação Fiscal de fls. 402/436 consta a informação de que o lançamento tomou por base a receita bruta e financeira constante dos livros Diário e Razão e das declarações de rendimentos apresentadas ao fisco pela recorrente.

Deve, portanto, pela impossibilidade de apuração do lucro real, ser mantido o arbitramento do lucro tributável.



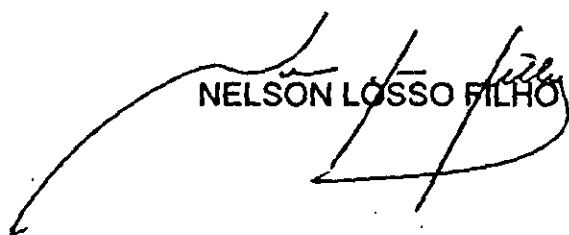
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.005070/2001-06

Acórdão nº. : 108-08.176

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 23 de fevereiro de 2005.


NELSON LOSSO FILHO 