

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº.: 10880/009390/91-06

Sessão em 18 de maio de 1994

Acórdão nº. 107-1.197

Recurso nº.: 105.648 - IRPJ - Ex.: 1986 e 1987

Recorrente: JEAN WARNEL CONFECÇÕES MASCULINAS Ltda.

Recorrida : Delegacia da Receita Federal em São Paulo - SP

IRPJ - NORMAS PROCESSUAIS - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PRELIMINAR DE NULIDADE - ACATAMENTO

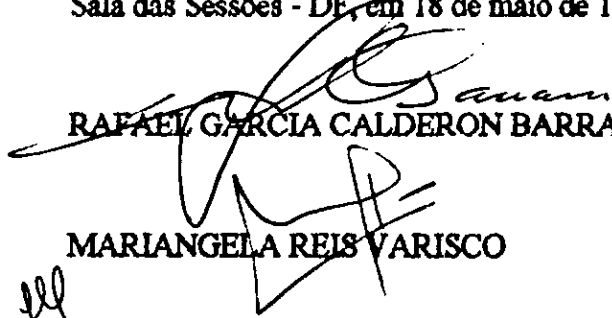
A nulidade da Decisão por cerceamento do direito de defesa, argüida em preliminar pela Recorrente, diante do impronunciamento da Autoridade Singular sobre pedido de diligência inserido na petição impugnativa, há que ser acatada.

Decisão anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Autos de Recurso interposto por JEAN WARNEL CONFECÇÕES MASCULINAS Ltda..

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos e acatando preliminar de cerceamento do direito de defesa suscitada no Recurso interposto, em DECLARAR NULA a Decisão Singular, para que outra seja proferida na boa e devida forma e conteúdo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DE, em 18 de maio de 1994.


RAFAEL GARCIA CALDERON BARRANCO - PRESIDENTE


MARIANGELA REIS VARISCO

- RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA

2

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão n°. 107-1.197

Luciana de Castro Cortez
LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA
NACIONAL

Visto em:

19 AGO 1994

Sessão de:

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: MAXIMINO SOTERO DE ABREU, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA e DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

DF:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

3

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Acórdão n.º: 107-1.197

Recurso n.º: 105.648

Recorrente: JEAN WARNEL CONFECÇÕES MASCULINAS Ltda.

RELATÓRIO

JEAN WARNEL CONFECÇÕES MASCULINAS Ltda., recorre a este Conselho pleiteando a reforma da Decisão de Primeiro Grau que acatou apenas em parte suas razões de vestibulo oferecidas contra o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 13.

De acordo com a peça básica, o crédito tributário - que, computados o principal (IRPJ), mais multa e acréscimos legais cabíveis, remonta a Cr\$ 5.003.960,07, relativamente aos exercícios de 1986, 1987 e 1988 - tem origem na apuração, pelo Fisco, do cometimento das infrações descritas nos Termos de Verificação n.º 01 (fls.04/04-v) e n.º 02 (fls. 05/05-v e 06), como a seguir resumido:

EXERCÍCIO DE 1986 - Cr\$ 7.730.670,00

Omissão de receita correspondente à diferença apurada entre o valor da receita bruta informada à locadora das lojas utilizadas pela Contribuinte, no Shopping Center Iguatemi (Termo de Esclarecimento às fls. 02/03), e o valor por ela declarado como auferido na respectiva Declaração de Rendimentos, relativa ao período-base de 1985.

EXERCÍCIO DE 1987 - Cz\$ 1.250.418,75 e EXERCÍCIO DE 1988 - Cz\$ 3.262.433,04

Arbitramento do lucro em virtude de opção irregular pelo Formulário III - Lucro Presumido, cuja utilização não é permitida no caso de a receita bruta ultrapassar, em dois períodos consecutivos, o limite fixado pelo art. 389 do RIR/80, tendo em vista a inexistência de escrituração contábil que pudesse sustentar a tributação com base no lucro real.

Às fls. 07, Declaração firmada pela Autuada no sentido de que deixou de elaborar os Balanços Patrimoniais concernentes aos exercícios de 1986, 1987 e 1988 em razão de ter apresentado Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica pelo regime do lucro presumido, de acordo com a Lei n.º 6.468/77.

Cientificada dos termos do Auto de Infração quando de sua lavratura (25.mar.91), a Contribuinte oferece suas razões de defesa pela Impugnação de fls. 16/31, na qual - após historiar os fundamentos fáticos do procedimento fiscal e requerer que aos lançamentos reflexos, decorrentes do procedimento matriz, sejam estendidos os argumentos presentemente ofertados, com vistas a que sejam decididos de uma só assentada - alega, em síntese:

DA PRELIMINAR:

Decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento sobre o exercício de 1986, com fulcro nos artigos 156 e 173 do Código Tributário Nacional e nas jurisprudências administrativa e judicial, pelo fato de que a lavratura da peça básica se deu após decorrido o prazo decadencial.

A:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão n.º: 107-1.197

DO MÉRITO:

- a) conforme a regra do art. 395 do RIR/80, promoveu, em 31.dez.86 e 31.dez.87, os competentes Balanços Patrimoniais, hábeis a demonstrarem os resultados dos exercícios em causa;
- b) não tinha, contudo, levado a registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP - os seus Livros Diários, sendo certo, porém, que procedeu à autenticação dos mesmos, porque escriturados, antes do término dos trabalhos fiscais;
- c) entretanto, apesar desse fato, a Fiscal Autuante preferiu ignorar tais Livros e, valendo-se de recurso extremo, efetuar o arbitramento;
- d) afirma ter - e ter tido sempre - escrituração regular, em perfeita ordem e revestida de todas as formalidades legais exigidas, estando nela registrados e transcritos todos os fatos e mutações patrimoniais ocorridas, bem como as demonstrações financeiras pertinentes, em perfeita consonância com as Declarações de Rendimentos tempestivamente apresentadas;
- e) enfatiza que seus livros comerciais e fiscais guardam perfeita ordem e a mais absoluta similitude com os dados constantes das Declarações mencionadas, como poderá ser constatado através da diligência que ora se requer, com base e para os fins do disposto no art. 17 do Decreto n.º. 70.235/72, inobstante acompanhem a presente Impugnação cópias dos Balanços levantados em 31.dez.86 e 31.dez.87 (fls. 33/36) e dos respectivos Termos de Abertura e Encerramento dos Livros Diário, do mesmo período (fls. 37/40);
- f) postula pela improcedência do arbitramento sofrido, eis que as autuações da espécie não encontram respaldo na jurisprudência administrativa nem na doutrina;
- g) entende que a tributação mediante arbitramento do lucro não encontra guarida no nosso ordenamento jurídico, vez que inexistente base de cálculo fixado em lei para esse fim, como determina o art. 97 do CTN, sendo, dessa forma, a Portaria Ministerial n.º. 22/77 inteiramente inconstitucional;

DA INAPLICABILIDADE DA TRD:

- a) contesta o fato de o imposto ser atualizado, a partir de 01.fev.91, pela Taxa Referencial Diária (art. 9.º da Lei n.º. 8.177/91), visto ser a mesma taxa de juros e não índice de correção monetária;
- b) ressalta que a incidência de juros somente pode ocorrer se houver mora do devedor, nos termos do art. 161 do CTN.

Em Parecer Fiscal de fls. 42, a Autora de Feito acata a preliminar de decadência suscitada na Inicial, propugnando, no entanto, quanto ao mérito, pela manutenção da exigência.

Acerca da solicitação de diligência, não se manifesta.

Acórdão nº.: 107-1.197

A Autoridade Singular, por suas razões de decidir, julga a ação fiscal procedente em parte, sob os fundamentos sintetizados nas ementas a seguir transcritas:

DECADÊNCIA - Insubistente novo lançamento feito após o decurso do prazo de cinco anos da notificação primitiva, por decadência do direito de lançar.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - A inexistência da escrituração comercial e fiscal, comprovada pela própria declaração da autuada, autoriza o arbitramento do lucro.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS DÉBITOS PELA TRD - Com o advento da Lei 8.218, de 29.08.91, os débitos para com a Fazenda nacional não são mais atualizados pela TRD, entretanto sobre eles incide(sic) juros de mora equivalentes a(sic) TRD acumulada.

Ciente em 16.jan.93 (AR às fls. 51) e inconformada, a Empresa faz interpor, em tempo hábil, o Recurso voluntário de fls. 52/66, onde afirma:

EM PRELIMINAR:

Que a Decisão Monocrática é ato jurídico nulo, em virtude de ter sido prolatada com preterição do direito de defesa, eis que nada obstante ter sido inserida, na peça impugnativa, solicitação de diligência, apoiada no texto do art. 17 do Decreto nº. 70.235/72, esse requerimento - que era o próprio ceme da defesa da então Impugnante - foi "simplesmente ignorado pela autuante, de início; e, em seguida, pela autoridade recorrida".

NO MÉRITO:

Neste ponto, a Recorrente, reprisando a linha de argumentação anteriormente expendida, "novamente clama pela inconstitucionalidade em que consiste o arbitramento para cobrar imposto de renda".

DA TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD:

"No que diz respeito à atualização do lançamento com base na Taxa Referencial Diária, a decisão recorrida invoca os ditames da Lei 8213 mas não determina a retificação do lançamento sob esse aspecto."

Conclui, pedindo pela decretação da nulidade da exigência.

Este o relatório. 

Acórdão n.º: 107-1.197

VOTO

Conselheira MARIANGELA REIS VARISCO, Relatora.

O recurso, por tempestivo e condizente com os pressupostos legais, é de ser conhecido.

Discute-se, na espécie, a nulidade da Decisão de Primeiro Grau por cerceamento do direito de defesa, argüida em preliminar pela Recorrente, e caráter alternativo, o mérito da autuação.

DA PRELIMINAR:

Sobre o PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, leciona Rui Barbosa Nogueira, em seu "Curso de Direito Tributário" (Editora Saraiva - 10a. Edição - página 248):

"O procedimento tributário é uma seqüência ordenada de atos tendentes a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O procedimento é assim a forma administrativa de exame e apuração das possíveis obrigações e, como elas, igualmente regulado por lei e, por isso mesmo, a própria forma de proceder constitui um direito assegurado às partes. É o "devido processo legal".

Para que a solução não venha a ser errônea ou resulte injustiça, a lei prevê um método, uma certa ordem.

O procedimento fiscal é, pois, um ordenamento do modo de proceder para que tanto a imposição, como a arrecadação e a fiscalização sejam feitas na medida e na forma previstas na lei.

Para que seja atingido o fim, é preciso empregar-se o meio. Para cumprir-se a lei material, criadora da obrigação tributária, é necessária a lei formal, criadora do modo de proceder.

Qual a natureza jurídica das chamadas medidas de ordem, ou melhor, do procedimento tributário, se afinal o procedimento é uma questão de forma?

A solução está exatamente no problema da legitimidade do ato jurídico.

Quando a forma for prescrita em lei, a não-observância acarretará, em princípio, a nulidade do ato formal praticado."

Data de 06.mar.72 o Decreto n.º 70.235, cuja finalidade é reger os atos inerentes ao Processo Administrativo Fiscal, e seus arts. 16, 17 e 60 determinam, textualmente:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

1 - Omissis. *ef.*

Acórdão n°.: 107-1.197

II - Omissis.

III - Omissis.

IV - As diligências que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem.

Art. 17 . A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo Único . Omissis.

.....
Art. 60 . As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Em livro que se destina a elucidar questões relativas ao entendimento do Decreto pré-falado, Luiz Henrique Barros de Arruda esclarece (MANUAL DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Editora Resenha Tributaria - São Paulo - Janeiro/93):

Sobre Diligências ou Perícias - páginas 55/56.

Infere-se dos textos dos artigos 16 e 17, que os requerimentos de diligências ou perícias, pelo Reclamante, devem constar da própria impugnação, sob pena de preclusão.

Em ambas as situações, impõe-se-se a formulação dos quesitos cuja revisão ou esclarecimento se pretende, devendo o reclamante, no caso de perícia, indicar seu perito.

O desatendimento, pelo sujeito passivo, dos requisitos mencionados no parágrafo acima poderá ensejar o julgamento válido da inexistência do pedido, conforme jurisprudência do 1o. CC, exemplificada na ementa do seguinte acórdão:

"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não configura pedido de diligência ou perícia a simples referência ao assunto, feita de maneira genérica, sem especificação da matéria do lançamento que se pretende seja examinada, indicação dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, a qualificação do perito do sujeito passivo." (Ac. 103-11387, de 15/07/91)

No entanto, mesmo diante de deficiências como as apontadas, compreendendo o autor do feito que a verificação adicional contribuirá para bem formar a

EF:

Acórdão n.º: 107-1.197

convicção da autoridade julgadora, é recomendável que, movido pelos princípios da informalidade e da verdade material, proponha a autoridade preparadora, antes de seu pronunciamento (art. 19), intimar o sujeito passivo a formular os quesitos cuja resposta pretende (e/ou indicar perito) a fim de tornar apreciáveis os aspectos inerentes à prescindibilidade e possibilidade da pretensão."

Quanto à Decisão sobre o Pedido ou a Proposta - páginas 57/58.

Constituído de ofício o crédito tributário somente a autoridade preparadora poderá decidir sobre o pedido formulado pelo impugnante (art. 17), ou então, a mesma autoridade, ou a autoridade, julgadora, determinar sua realização ex ofício.

Por outro lado, com freqüência, as impugnações adidem, de maneira genérica, imprecisa e indeterminada, a pedidos de diligências ou perícias, sem que essa referência chegue a configurar a efetiva pretensão.

*Mesmo nessa situação, é conveniente que o autor do feito e a autoridade preparadora se pronunciem sobre o assunto, ainda que para concluir de forma idêntica à do acórdão mencionado no preâmbulo deste item.
(ementa actina transcrita)*

A respeito da falta de apreciação de Pedido de Diligência ou Perícia pela autoridade competente, nas páginas 95/96.

A competência para decisão sobre pedido de perícia ou diligência formulado pelo impugnante é da autoridade preparadora, insuscetível de ser avocada pela julgadora.

Assim, verificando a autoridade julgadora de primeira instância omissão da autoridade preparadora quanto à apreciação do pleito, deverá restituir os autos ao órgão local para saná-la, nos termos do artigo 60, determinando, antes, a audiência do autor do procedimento fiscal, caso esse servidor nada tenha informado sobre o pedido.

O silêncio quanto a requerimento dessa natureza tem sido encarado pela jurisprudência pacífica dos tribunais administrativos como preterição do direito de defesa.

Assim, por todo o exposto e considerando:

- a) que houve, expressamente na peça impugnatória apresentada pela Recorrente, protesto pelos meios de prova admitidos, notadamente diligência e/ou perícia;
- b) que a Autoridade Preparadora, quando chamada a pronunciar-se sobre a defesa interposta, em nenhum momento referiu-se à solicitação nela contida, sendo-lhe, inclusive,

27

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão n.º: 107-1.197

facultado o indeferimento desse pedido desde que convencida da desnecessidade da medida;

- c) que, por via de consequência, a Decisão *a quo* silencia sobre questão preliminar levantada pela Contribuinte;
- d) que tem sido manso e pacífico o entendimento deste Colegiado no rumo de que a Decisão de Primeiro Grau deve enfrentar todas as questões levantadas pelo contribuinte, quer preliminar ou de mérito, sob pena de nulidade - haja vista os Acórdãos n.ºs. 101-81.406/91; 101-81.525/91; 102-25.021/90; 102-25.647/90; 103-10.833/90, dentre eles o de n.º. 103-05.546, unânime, do ilustre Conselheiro Dicles de Assunção, assim ementado:

"NULIDADE DE DECISÃO INCOMPLETA - É nula a decisão que detta de apreciar todas as questões que lhe são submetidas na impugnação regularmente protocolizada, mormente em se tratando de preliminar ao mérito.";

- f) que, ademais, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais consagra a linha adotada, como se pode verificar no Acórdão n.º. CSRF/01-0.946/89, encimado pela seguinte ementa:

"NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - É nula a decisão de primeiro grau que não se manifestar sobre questões preliminares suscitadas na impugnação do contribuinte, considerando-se como tal, "in casu", o pedido de realização de perícia.";

E que, finalmente, em suas razões recursais, a Recorrente destaca, *in verbis*:

Às fls. 59:

A decisão manteve a exigência, sem atentar para que a autuante não havia sequer cumprido seu dever de manifestar-se quanto à diligência requerida, e sem cuidar de que fosse cumprido o mandamento do artigo 17 do estatuto processual, quando dispõe que o pedido de diligência tem que ser necessariamente apreciado, devendo ser objeto de um pronunciamento expressamente motivado da autoridade, na hipótese de prescindibilidade.

Às fls. 61:

Em vista da clareza do texto processual (o citado artigo 17 do Decreto 70.235/72) e da relevância do interesse jurídico que visa proteger - a defesa do contribuinte - cabia à autoridade recorrida apreciar o requerimento de diligência, e sobre ele manifestar-se, se ninguém no processo o fez, preterindo formalidade essencial para a validade da decisão passada.

E mais adiante:

Mas, sem o respeito devido à postulação da defesa, a decisão de 1.ª instância foi proferida. E quando a Recorrente afirma que a decisão foi passada sem que

Acórdão n°. 107-1.197

a diligência fosse realizada, ela não entende válido dizer-se que a sua realização tivesse sido, por assim dizer, indeferida tacitamente, implicitamente.

Não neste tema. Aqui, como se viu, a motivação expressa era indispensável para conferir validade ao indeferimento, como ato jurídico-administrativo.

Cabia um pronunciamento formal e explícito sobre sua recusa, com os eventuais motivos disso.

Por tais razões, a decisão de fls. é visceralmente nula, como a Recorrente espera que esse Incólito Conselho a declarará, por emitida com preterição do direito de defesa, como o prevê a inciso II do artigo 59 do estatuto processual:

"Art. 59 - São nulos:

(.....)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

E é nesse passo que, resguardando os interesses da própria Fazenda; buscando a maior segurança do feito fiscal - a fim de evitar sua sucumbência perante outras instâncias - e embasada na tradição jurisprudencial desta Corte, acato a preliminar argüida no Apelo interposto para declarar nula a Decisão hostilizada, determinando que uma outra seja proferida, desta feita com a estrita observância do que preceitua a legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, no que respeita, exclusivamente, ao pronunciamento - independentemente de seu deferimento ou não - sobre pedido de diligência constante da petição impugnativa.

É como voto.

Brasília-DF, em 18 de maio de 1994.


Mariângela Reis Varisco
Relatora