



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10950.001370/97-85
RECURSO Nº : 122.112
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – MESES-CALENDÁRIO JAN. A DEZ./93
RECORRENTE : ALIMENTOS ZAELI LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU – PR
SESSÃO DE : 21 DE JUNHO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.507

NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR – INEXISTÊNCIA – Não é nula a decisão de primeira instância que indefere pedido de perícia omissa quanto à especificação de quesitos e nome, endereço e qualificação profissional do perito. Tampouco é nula quando deixa de reconhecer *ex officio* matéria controversa cujo julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais sequer foi formalizado por escrito.

IRPJ – DECADÊNCIA – Após o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçãoou-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. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da declaração extingue-se após cinco anos

PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

contados do dia seguinte à data fixada para a entrega da declaração de rendimentos.

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALIMENTOS ZAELI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência e DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: **28 JUN 2001**
RECURSO ESPECIAL Nº RD/101-1.635

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

PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

RECURSO Nº 122.112
RECORRENTE: ALIMENTOS ZAELI LTDA.

RELATÓRIO

ALIMENTOS ZAELI LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 77.917.680/0001-37, interpõe recurso voluntário a este Colegiado contra a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu –PR, que manteve integralmente as exigências de IRPJ, IRRF, PIS, CSLL e Finsocial e multa agravada (112,5%), reduzindo o valor da multa por atraso na entrega da declaração.

DA AUTUAÇÃO

As exigências fiscais estão contidas em 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	8.600.676,22	509/521
IRRF	3.851.885,19	540/546
PIS	6.823,86	522/526
CSLL	1.131.829,01	532/539
Finsocial	18.197,49	527/531

O lançamento principal – o do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – consiste em **arbitramento do lucro** nos meses-calendário jan./93 a dez./93 e em **omissão de receitas** nos meses-calendário fev./93 a jul./93.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

O fiscal atuante efetuou o arbitramento do lucro tendo em vista que a escrituração mantida pela contribuinte contabiliza parcialmente o movimento bancário, comprometendo a fidedignidade da determinação do lucro real, bem como outras irregularidades descritas no Termo de Verificação da Ação Fiscal (fls. 519).

A omissão de receitas da revenda de mercadorias funda-se na falta de emissão das respectivas notas fiscais de saída, apurada de acordo com autos de infração lavrados pelo fisco estadual, todos parcelados pela atuada, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 519).

A fiscalização aplicou sobre o principal dos tributos apurados multa de ofício agravada, no percentual de 112,5%, em razão de a ora recorrente não ter atendido seis termos de intimação (fls. 506).

Foi também aplicada multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos IRPJ relativa ao ano-calendário 1993, com fulcro no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97 (fls. 520).

Em face da recusa do sócio-gerente da empresa a tomar ciência dos autos de infração, a fiscalização lavrou o termo de recusa de fls. 547, dando a atuada por regularmente intimada em 19 de julho de 1999.

DA IMPUGNAÇÃO

A tempestiva impugnação inicia-se com uma preliminar de suspeição em relação ao fiscal atuante. A impugnante afirma que o agente fiscal nutre antipatia pessoal pela empresa, pois citou no Termo de Verificação de Ação Fiscal inúmeras ocorrências penais ainda *sub judice*, irrelevantes para a caracterização da



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

inidoneidade da escrita contábil da empresa, de forma a imputar má índole aos administradores da empresa.

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

a) a não-apresentação dos arquivos magnéticos não causa prejuízo ao erário, porque a contribuinte possui em seu poder, para exame da fiscalização, os chamados livros fiscais e contábeis, devidamente lastreados por documentos arquivados;

b) o disposto no § 2º do art. 213 do RIR/94, que preceitua o arbitramento do lucro em caso de não-apresentação dos arquivos magnético no prazo de trinta dias, colide com as determinações do art. 113 e parágrafos do CTN, pois faz resultar do descumprimento de uma obrigação acessória (obrigação de fazer o arquivo eletrônico) uma obrigação principal descumprida;

c) os depósitos bancários não-contabilizados e a indigitada insuficiência de recursos de caixa não podem ser utilizados para imputar irregularidade à escrituração da empresa, pois não foram incluídos, a final, na composição da receita bruta, que serviu de base de cálculo para o arbitramento;

d) relativamente à omissão de receitas decorrente do lançamento de ICMS promovido pelo fisco estadual, não há qualquer equiparação entre o fato gerador do ICMS, que é a saída da mercadoria do estabelecimento, com o fato gerador do IR, que é a aquisição da disponibilidade de renda ou de proventos de qualquer natureza, razão pela qual não cabe utilizar simplesmente o produto da exação de um tributo como prova direta para exação de outro tributo;



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

e) presume-se, por falta de indicação precisa do item, que o arbitramento se deu por força dos incisos I e IV do art. 399 do RIR/80, porém a caracterização do disposto naqueles indicativos só poderá ser avaliada por perícia contábil, que se requer, ficando à disposição a escrituração contábil, consistente na existência de livros Diários e auxiliares como o Razão, aliás o Termo de Verificação não entrou no mérito da existência ou não de tal escrita;

f) o Termo de Verificação não registra fatos que justifiquem o arbitramento do lucro, ficando clara a ocorrência do excesso de exação, pois a tributação incidente sobre a omissão de receitas é infinitamente menor do que o valor da autuação;

g) os fatos desabonadores e atos ainda *sub judice* não constituem justificativa para arbitramento, tampouco a utilização de partidas mensais, nem a ausência de um livro Caixa diário quando existe a conta caixa no Razão;

h) embora não constitua punição, o arbitramento deve ser evitado ao máximo;

i) a multa por atraso na entrega da declaração é exação que depende da manutenção do lançamento tributário da obrigação principal;

j) a exigência de IRRF é ilegal porque tributou uma situação de distribuição de lucro a sócios na ausência de prova material da efetiva percepção econômica ou jurídica do rendimento calculado;

k) os demais lançamentos reflexos são impugnados pelo princípio da decorrência;



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

l) a utilização da TR e da SELIC como juros de mora é inconstitucional, pois a obrigação tributária não se confunde com capitais bancários em mercados financeiros; e

m) a multa agravada se justifica quando o não-atendimento a intimações decorre exclusivamente de negativa ilícita do contribuinte e não quando de impossibilidades físicas e materiais, como no caso em que a instituição bancária não procede à entrega dos documentos, ou quando a empresa não tem funcionários para atender o pedido fiscal, até realizando trabalhos que competem ao agente fiscal e não ao contribuinte.

Ao fecho da peça impugnatória, requereu a improcedência do auto de infração e consectários, bem como a realização de perícia contábil, com quesitos posteriormente formulados pelas partes.

DA DECISÃO SINGULAR

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu – PR proferiu decisão (fls. 713/729), pela qual rejeitou a preliminar de suspeição suscitada e o pedido de perícia, e, quanto ao mérito, manteve, integralmente, as exigências, reduzindo o valor da multa por atraso na entrega da declaração. O decisório monocrático ficou assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1993

EXCESSO DE EXAÇÃO – Não há excesso de exação quando a tributação se fundamenta em verificações procedidas em ação fiscal e na legislação de regência no estrito exercício do dever de ofício.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – O julgador administrativo é impedido para julgar argüições de inconstitucionalidade de lei, competência reservada ao Judiciário.



PERÍCIA. REQUISITOS PARA SEU DEFERIMENTO. Indefere-se o requerimento que não indique o perito e os quesitos a serem respondidos, bem como quando os autos revelem que a perícia seja desnecessária para o julgamento.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DEFICIÊNCIAS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. A escrituração contábil em partidas mensais, sem a adoção de registros auxiliares analíticos, e que deixa de registrar diversas contas bancárias com movimento financeiro representativo, não merece credibilidade para dar suporte à tributação pelo lucro real. Aplicável, em tal caso, o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS – PROVA EMPRESTADA DO FISCO ESTADUAL – É procedente o lançamento com base em provas elencadas no auto de infração do Fisco Estadual em que restaram comprovadas vendas sem emissão de notas fiscais.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos não incide sobre o valor apurado em lançamento de ofício.

MULTA AGRAVADA – Nos termos da legislação de regência, o desatendimento a intimações fiscais dá ensejo ao agravamento da multa de ofício.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

LUCRO APURADO. DISTRIBUIÇÃO. No ano-base de 1993, por expressa disposição da Lei nº 8.541/92, a receita omitida e o lucro arbitrado, este deduzido do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o lucro, consideram-se distribuídos aos sócios e submetem-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25%.

Contribuição para o PIS/PASEP

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

No que concerne à matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente a mesma sorte da decisão proferida no julgamento do auto de infração do IRPJ.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

A decisão singular, sob a ementa "Multa por atraso na entrega da declaração. Base de Cálculo", excluiu, de ofício, da base de cálculo da multa por atraso na entrega da declaração, o valor das infrações apuradas no lançamento, sob o pálio de que sobre uma mesma base de cálculo não podem incidir simultaneamente multa de mora e multa de ofício.

h

PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

O decisório monocrático também reduziu o percentual da multa por atraso de 4% para 3%. Segundo a autoridade julgadora de primeiro grau, o termo inicial da multa não é maio de 1994, como constou no auto de infração, mas sim 1º/06/94, porque no MAJUR 94 consta o dia 31/05/94 como data final para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos relativa ao exercício 1994.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 12/11/99, a Agência da Receita Federal em Umuarama – PR encaminhou aos Correios cópia da decisão singular para ciência à defendente (verso do AR de fls. 741). Em 15/12/99 a contribuinte protocolou o recurso voluntário (fls. 743/762), instruído com demonstrativos relativos a cheques e transferências entre contas bancárias (fls. 763/794).

Em sua defesa, a recorrente suscita duas preliminares. A primeira delas pleiteia a nulidade da decisão, porque o julgador monocrático cumpriu seu dever de verificar a correção do lançamento, independentemente do silêncio da defendente, tão-somente com relação à multa por atraso na entrega da declaração. No entender da recorrente, a autoridade julgadora de primeiro grau deixou de excluir do lançamento a exigência de CSLL, julgada pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes incabível, em sede de arbitramento de lucro, em relação a fatos geradores ocorridos antes de 1º de janeiro de 1995.

A recorrente igualmente aponta a negativa de perícia como causa de nulidade do decisório singular, pois o julgador afirmou que a movimentação de altos valores nas contas não-escrituradas foi o fato mais contundente para a manutenção do arbitramento.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

A apelante indigita também a majoração dos coeficientes de arbitramento, realizada com base nas ilegais Portaria MF nº 524/93 e IN SRF nº 79/93, como causa de nulidade da decisão monocrática.

A segunda preliminar suscitada refere-se à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. A defendente observa que a exigência pertine ao ano-calendário de 1993 e que foi notificada do lançamento em 19/07/99, portanto, após transcorridos mais de cinco anos entre a data da ocorrência do último fato gerador (31/12/93) e a notificação de lançamento pelos autos de infração.

Quanto ao mérito do contencioso, a recorrente junta demonstrativos que, a seu ver, comprovam que as absurdas diferenças apuradas pelo fisco, tidas pelo julgador singular como a mais forte razão para a manutenção do arbitramento, são devidas, em realidade, às transferências de valores entre as contas bancárias.

Assevera que dos autos não constam indícios sequer das provas exigidas pelos incisos I e IV do art. 399 do RIR/80 para se considerar imprestável a escrituração contábil da recorrente. Sublinha que erros ou falhas de contabilização podem acarretar lançamentos *ex officio* de diferenças do imposto de renda calculado sobre o lucro real e/ou multas, mas não o arbitramento do lucro tributável, conforme jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Informa que o art. 18, inciso III, da Lei nº 9.718/98 revogou os dispositivos que tratavam do arbitramento do lucro pela não-apresentação de arquivos magnéticos, embora não tenha ficado claro, observa, se essa foi motivo para o arbitramento.

Com respeito à omissão de receitas, a recorrente argúi que os autos de infração lavrados pelo fisco estadual constituem prova emprestada, insuficiente para a caracterização da receita omitida. Aduz que o parcelamento do débito junto à Secretaria Estadual não significa sua veracidade, pois a qualquer momento é possível a busca de amparo judicial para sua desconstituição. Frisa a inadmissibilidade da imposição de receita omitida, por qualquer meio caracterizada, quando da desclassificação da escrita.

Relativamente à multa por atraso na entrega da declaração, a apelante sustenta que pacífica jurisprudência do Conselho de Contribuintes não a admite, por ser incompatível sua exigência de forma cumulativa com a multa *ex officio*.

No que toca à multa majorada, a recorrente diz ter atendido, na medida do possível, as intimações e solicitações do fiscal autuante, muitas delas verbalmente, seja em relação aos arquivos magnéticos seja relativamente às contas correntes cuja escrituração encontra-se registrada pela conta caixa. Informa que o art. 38 da Lei nº 9.430/96 e o art. 18, inciso III, da Lei nº 9.718/98 extinguiram a obrigatoriedade de apresentação dos arquivos magnéticos.

A recorrente estende sua inconformidade à tributação reflexa invocando o princípio da decorrência. Em especial, quanto à CSLL, reitera seu argumento que é inexigível, em sede de arbitramento de lucro, antes do ano de 1995.

Ao final da peça recursal, requer a exclusão do crédito tributário indevidamente constituído e mantido pelo decisório singular.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

A Delegacia da Receita Federal em Maringá – PR encaminhou, para juntada, cópia de sentença em mandado de segurança (fls. 809/817) que dispensa a recorrente do depósito recursal no valor de 30% da exigência. Também inclusa cópia de telex expedido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (fls. 818), comunicando o provimento do agravo de instrumento interposto pela Fazenda Nacional contra a anterior liminar concedida pelo juízo monocrático (fls. 801/805).

É o relatório.



VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é assinado por sócio-gerente da empresa, a julgar pela firma idêntica àquela aposta ao termo de intimação de fls. 141.

O recurso é tempestivo. O desenho do AR de fls. 741 não prevê campo para o preenchimento da data de recebimento da intimação pela contribuinte, data essa que restou omissa. No verso do AR consta que a data de postagem é 12 de novembro de 1999, sexta-feira. De acordo com o disposto no § 2º, inciso II, do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, considera-se feita a intimação quinze dias após aquela data, ou seja, 30 de novembro de 1999, eis que o dia 15 de novembro, segunda-feira, foi feriado.

Tendo a recorrente protocolado o recurso voluntário em 15 de dezembro de 1999 (fls. 743), fê-lo dentro do trintídio legal.

Está dispensado, por força de sentença em mandado de segurança (fls. 812/817), o depósito recursal previsto no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72 e instituído pela Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/97 e reedições posteriores.

Conheço, portanto, do recurso voluntário.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

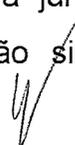
DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR

A recorrente suscita, como primeira preliminar, a nulidade da decisão singular, por duas razões: a) indeferimento do pedido de perícia; e b) deixar de excluir *ex officio*: i) a exigência de CSLL, incabível em sede de arbitramento de lucro, em relação a fatos geradores ocorridos antes de 1º de janeiro de 1995; ii) a majoração dos coeficientes de arbitramento, realizada com base na Portaria MF nº 524/93 e IN SRF nº 79/93.

Falece razão à recorrente. O pedido de perícia não atendeu aos requisitos estabelecidos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93. Faltou-lhe a especificação de quesitos e do nome, endereço e qualificação profissional do perito apontado pela defendente. Nos termos do § 1º do mesmo art. 16, ausentes aqueles requisitos, o pedido de perícia considera-se não formulado.

Quanto à alegada omissão da decisão singular em promover *ex officio* a exclusão de crédito tributário, cumpre observar que o decisório monocrático foi lavrado em 25 de outubro de 1999 (fls. 729). O acórdão CSRF/01-02.714 (sessão de 12/07/99), que reconheceu a improcedência do agravamento do percentual de arbitramento, veio a ser formalizado posteriormente à decisão singular, em 6 de dezembro de 1999. O acórdão CSRF/01-03.140 (sessão de 06/11/00), que, por apertada maioria, reconheceu a improcedência da exigência de CSLL, em sede de arbitramento de lucro, em relação a fatos geradores ocorridos antes de 1º de janeiro de 1995, não foi, até a data de hoje, formalizado.

Logo, por ter sido lavrada em data anterior à formalização dos arestos da Primeira Turma da CSRF que balizaram a jurisprudência administrativa acerca daqueles temas polêmicos, a decisão singular não



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

poderia ter excluído *ex officio* os respectivos créditos tributários. Por essa razão, rejeito a preliminar de nulidade do julgado de primeira instância.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente argúi a decadência do direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário constituído a partir dos fatos geradores objeto da autuação. Aduz que a exigência pertine ao ano-calendário de 1993 e que foi notificada do lançamento em 19/07/99, portanto, após transcorridos mais de cinco anos entre a data da ocorrência do último fato gerador (31/12/93) e a notificação de lançamento pelos autos de infração.

Registro, de início, que a arguição de decadência não foi suscitada pela defendente na peça impugnatória. Essa omissão, contudo, não alija a contribuinte do direito de arguir a decadência, pela primeira vez, nesta fase recursal. Isso porque a caducidade é, na rigorosa acepção do direito processual, uma prejudicial, ou seja, uma preliminar relativa ao mérito do contencioso, cuidando, portanto, do direito tributário material. Por essa razão, a decadência poderia ser até mesmo suscitada de ofício por qualquer dos membros da Câmara julgadora.

A meu ver, procede a argumentação da recorrente.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçãoou-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.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

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



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

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, havendo informação prévia na forma de pagamento, a lei concede ao fisco o prazo mais curto, cinco anos tendo como *dies a quo* a data do pagamento.

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.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

Na espécie dos autos, o dispositivo legal aplicável é o § 4º do art. 150 do CTN. Isso porque a recorrente apresentou, embora com atraso, declaração de rendimentos IRPJ relativa ao ano-calendário 1993 (fls. 122/130). Verifica-se, no Quadro 15 do Formulário I (fls. 122), que a defendente declarou ter efetuado recolhimentos do IR incidente sobre o lucro real nos meses de janeiro, maio, junho, julho, agosto e setembro de 1993. Com relação a IR incidente sobre a realização antecipada do lucro inflacionário, declarou ter efetuado recolhimentos ao longo de todos os meses do ano-calendário 1993. Em nenhum lugar dos autos se questiona a efetivação dos recolhimentos. Ao contrário, o auto de infração relativo ao IRPJ reconhece, sob o título "(–) Imp. Declarado", o pagamento pertinente ao lucro real nos meses de janeiro, maio, junho e julho de 1993 (fls. 512/513).

Portanto, o fisco federal foi informado da ocorrência do fato gerador por meio de pagamento. Nesse caso, vale repetir, o § 4º do art. 150 do CTN concede ao Fisco o prazo mais curto, cinco anos tendo como *dies a quo* a data do pagamento. Vale lembrar que, no caso sob exame, não há acusação fiscal de fraude ou simulação.

Tomando por *dies a quo* a data do pagamento mais tardio, 31 de dezembro de 1993, o termo final do prazo decadencial será 31 de dezembro de 1998. Como a contribuinte foi dada por intimada dos lançamentos em 19 de julho de 1999 (fls. 547) – em data posterior, portanto, ao termo final do prazo decadencial –, conclui-se que já perimira o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a IRPJ e IRRF.

As contribuições sociais lançadas – PIS, CSLL e Finsocial – têm natureza tributária e seu prazo decadencial também se rege pelo CTN, sendo igualmente de cinco anos. Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE



138.284-8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal em sessão de 1º de julho de 1992:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]

.....
Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). [...] A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). **Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)".** (grifo da transcrição)

Logo, o crédito tributário relativo a PIS, CSLL e Finsocial, decorrente da omissão de receitas apurada, tampouco, à época do lançamento, poderia ser constituído. Vale lembrar que o crédito relativo às contribuições, derivado do arbitramento de lucro fulminado pela caducidade, não se sustenta em face do princípio da decorrência.

Dessa maneira, acolho a preliminar de decadência em relação a todo o período autuado e à totalidade dos tributos lançados.

DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

A meu ver, também perimiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da declaração. Registro que essa arguição de decadência não foi suscitada pela defendente. Suscito-a, de ofício, por se tratar de direito tributário material, como já supra assinalado.



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

A contribuinte entregou a declaração de rendimentos IRPJ relativa ao ano-calendário 1993 em 30 de agosto de 1994 (fls. 122). Fê-lo, inquestionavelmente, em atraso, já que a data-limite para a entrega foi **29 de abril de 1994**, sexta-feira, conforme consta na pág. 6 do MAJUR/94 (Lucro Real). No ano em questão, não houve prorrogação do prazo para entrega da DIRPJ, razão pela qual está equivocada a decisão singular ao afirmar que a data-limite foi 31 de maio de 1994 (fls. 726).

Como anteriormente assinalado, a fiscalização lavrou os autos de infração e deu por intimada a contribuinte em **19 de julho de 1999** (fls. 547). Nessa data, pelo fato de a contribuinte ter entregue a declaração em 30 de agosto de 1994, já existia base de cálculo – o imposto declarado – para o lançamento da multa por atraso na entrega de declaração.

Determina o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 a aplicação do percentual de 1% por mês ou fração em atraso. Logo, o termo inicial para a exigência da multa por atraso na entrega da declaração é o dia seguinte à data-limite para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos. No caso em apreço, o termo inicial é o dia 30 de abril de 1994, sábado.

Ora, se o direito subjetivo de a Fazenda Nacional exigir multa por atraso na entrega da declaração retroage a 30 de abril de 1994, será esse dia também o termo inicial do prazo de decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da declaração. Isso porque o termo inicial do prazo decadencial coincide com o nascimento do direito subjetivo.

Sendo o dia 30 de abril de 1994 o termo inicial (*dies a quo*), o termo final do prazo decadencial será 30 de abril de 1999. Como a contribuinte foi dada por intimada dos lançamentos em 19 de julho de 1999 –



PROCESSO Nº 10950.001370/97-85
ACÓRDÃO Nº 101-93.507

em data posterior, portanto, ao termo final do prazo decadencial –, conclui-se que também já caducara o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da declaração.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência e dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 21 de junho de 2001.


EDISON PEREIRA RODRIGUES - RELATOR