



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.011105/2003-11
Recurso nº 159.261 Voluntário
Acórdão nº 1804-00021 – 4ª Turma Especial
Sessão de 19 Março de 2009
Matéria IRPJ e OUTRO - Ex.: 1999
Recorrente APC ARQUITETURA, PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CURTIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999

Ementa: DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado. Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo.

DECADÊNCIA- LUCRO ARBITRADO- Se a fiscalização descaracteriza a apuração do lucro real anual feita pela pessoa jurídica e procede ao arbitramento, o termo inicial para a contagem da decadência é, a data de ocorrência do fato gerador do período-base do arbitramento, ou seja, o último dia de cada trimestre.

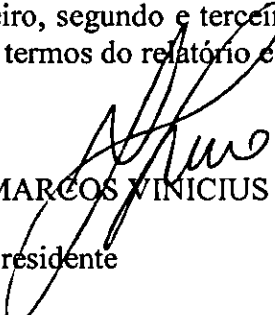
ILEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÍNDICO. Não comprovados os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, deve ser rejeitada a preliminar de ilegitimidade passiva.

APURAÇÃO DO TRIBUTO- ARBITRAMENTO- A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração contábil e fiscal justifica o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE EM REGIME DE CONCORDATA - É devida a multa fiscal aplicada na forma da legislação pertinente, até a decretação da falência por força do artigo 9º do DL 1893/81. Com mais razão é devida também quando o contribuinte se encontra em regime de concordata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Turma Especial da Primeira Seção do CARF, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir as exigências relativas aos primeiro, segundo e terceiro períodos trimestrais de apuração em 1998 em razão da decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente


SELENE FERREIRA DE MORAES

Relatora

Formalizado em:

19 JUN 2009

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Leonardo Lobo de Almeida. Ausente, justificadamente a Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL, relativos ao ano calendário de 1998, no montante total de R\$ 275.322,98.

A fiscalizou arbitrou o lucro da contribuinte com base nos seguintes fatos e fundamentos:

- Intimou-se em 14/05/2003 a empresa a apresentar livros contábeis e fiscais relativos ao período de janeiro de 1998 a abril de 2003.
- A contribuinte foi reintimada em 17/06/2003 a apresentar os livros contábeis e fiscais de 1998.
- Como a contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrita fiscal, foi efetuado arbitramento do lucro, com base no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/1995.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, em que alegou em síntese que:

- a) Em vista das dificuldades financeiras que enfrentou em 1998, ofertou junto ao juízo da 4ª Vara da Fazenda Pública pedido de falência, que foi deferido em dezembro de 1998 e que, a partir de então, o síndico da massa falida passou a exercer a posse dos livros

contábeis, assumindo a responsabilidade de zelar por sua guarda, até agosto de 2002, quando foi deferida a concordata suspensiva e retomou as atividades, sendo que também deveria ter retomado a posse dos livros, o que não ocorreu.

- b) A fiscalização ficou comprometida, porque se tornou impossível calcular com exatidão o valor dos tributos federais, que dependiam do livro, cuja falta de apresentação resultou no arbitramento do lucro que, contudo, não guarda correspondência com o fato gerador por ela praticado e que a própria decisão de sua quebra em 12/1998 revela a ausência de aferição de renda ou lucro durante aquele período.
- c) Suscita sua ilegitimidade passiva, alegando que a falta de diligência do síndico é que desencadeou a lavratura do auto de infração, sendo que o síndico deveria ter-lhe devolvido os livros em 04/2002, após o deferimento da concordata suspensiva e, não o fazendo, praticou ilícito penal estatuído no art. 195 da Lei de Falências. Aduz que ao extraviar o livro fiscal de 1998, o síndico passou a ser o único responsável pelo pagamento do tributo.
- d) O arbitramento do lucro é indevido por inexistir a disponibilidade econômica ou jurídica de renda a que alude o art. 43 do CTN.

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Não socorre a contribuinte a mera alegação – não comprovada – de o síndico da massa falida não lhe haver devolvido os livros de escrituração.
- b) Caso efetivamente não lhe tivessem sido devolvidos os livros quando retomou a gestão dos negócios em 08/04/2002 - o que não comprovou – assumiu a interessada culpa in vigilando, sendo que não alegou tal fato durante o procedimento de fiscalização.
- c) A interessada não questiona o arbitramento do lucro, limitando-se a alegar não haver fato imponible por não ter auferido, em 1998, disponibilidade econômica ou jurídica de renda em face da decretação da falência em 04/12/1998.
- d) Em face do disposto no art. 47, III da Lei nº 8.981/1995 é cabível o arbitramento do lucro com base na receita bruta trimestral.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, além de reiterar as alegações contidas na impugnação, acrescenta as seguintes considerações:

- a) A recorrente apresentou todos os livros referentes aos anos de 1999 até 2003, apenas deixou de apresentar os livros referentes ao ano base de 1998, haja vista que estes livros não estavam (e ainda não estão) em seu poder.
- b) Mesmo após o deferimento da concordata suspensiva, em 08/04/2002, os livros não foram devolvidos pelo síndico, Sr. Very Ceccatto, que faleceu no mês de janeiro de 2002.
- c) Tendo em vista que o lançamento objeto do presente recurso foi cientificado ao contribuinte em 17/11/2003, os fatos geradores ocorridos nos últimos 5 anos anteriores

à data citada, especialmente em relação ao primeiro, segundo e terceiro trimestres já consolidados em 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro, estavam atingidos pela decadência, estando homologados tacitamente, não cabendo a autoridade fazendária o poder de revê-los.

- d) As diligências da recorrente no sentido de recuperar seus documentos foram inúmeras. No entanto, com o falecimento do síndico, as buscas feitas pela recorrente não foram formalizadas em documento, todos os contatos foram verbais, tendo em vista que na época ninguém assumiu a responsabilidade pessoal do falecido.
- e) Era notória a situação financeira difícil e insuportável pela qual passou a recorrente no ano de 1998. É evidente que não havia IRPJ e CSLL a recolher no ano de 1998. A DIPJ de 1998 retrata de forma fiel e verdadeira a real situação da recorrente.
- f) Para empresas em concordata aplica-se também a Súmula 192 e 565 do STF que determina que não incide qualquer penalidade administrativa contra empresa em estado falimentar.

É o relatório.

Voto

Conselheira SELENE FERREIRA DE MORAES, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A preliminar de decadência levantada pela recorrente envolve a discussão sobre o termo inicial do prazo decadencial: a data do fato gerador, nos termos do § 4º, do art. 150, ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I.

A fim de enfrentarmos a tormentosa questão do prazo decadencial no lançamento por homologação é mister transcrevermos alguns dispositivos do CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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."

Exsurge da leitura destas normas algumas considerações sobre as quais não existe muita polêmica:

- a) O crédito tributário só pode se constituir com o lançamento;
- b) O lançamento consiste na atividade de determinação e quantificação da obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo e montante do tributo devido);
- c) O lançamento é ato privativo da autoridade administrativa.

A celeuma que estes dispositivos despertam pode ser consolidada na seguinte questão: como compatibilizar a premissa do CTN de que o lançamento é sempre necessário, com os casos em que a lei cria para o sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento, independentemente de a autoridade administrativa proceder ao lançamento?

A resposta para esta questão encontra-se na figura do lançamento por homologação, que logrou dar consistência lógica aos dispositivos acima mencionados.

O lançamento por homologação é aquele em que a legislação atribui ao sujeito passivo o **dever de antecipar** o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Note-se que a lei fala em dever de antecipar, e não em efetiva antecipação. Assim, ele ocorre independentemente do pagamento, ou seja, não é relevante para a configuração do lançamento por homologação a existência de pagamento. Isto porque, o objeto da homologação não é o pagamento do tributo, mas sim, a atividade exercida pelo sujeito passivo, para determinar e quantificar a prestação tributária, que chega ao conhecimento da autoridade por meio das declarações. **Como corolário deste raciocínio, basta ter havido a declaração do tributo para que ocorra o lançamento por homologação.**

Em conclusão e a fim de harmonizar as disposições contidas no CTN, traçamos as seguintes inferências:

- a) No lançamento por homologação, a atividade de determinação e quantificação da obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo e montante do tributo devido) fica a cargo do sujeito passivo.
- b) É por meio das declarações de tributos que a autoridade administrativa toma conhecimento da atividade de determinação do crédito tributário exercida pelo sujeito passivo.

- c) O objeto da homologação não é o pagamento, mas sim, a atividade exercida pelo contribuinte.
- d) O que confere a natureza jurídica de lançamento a esta atividade do sujeito passivo é a homologação tácita ou expressa prevista no § 4º, art. 150 do CTN.
- e) A homologação tácita ou expressa da autoridade administrativa constitui o crédito tributário independentemente da existência ou não da antecipação do pagamento.
- f) O próprio texto legal leva a essa interpretação. O § 4º do art. 150 do CTN menciona homologação do lançamento e extinção do crédito tributário, não podendo ser confundida a constituição do crédito tributário com sua extinção pelo pagamento.

Ora, se entendermos que o objeto da homologação não é o pagamento, mas a atividade de determinação e quantificação da obrigação tributária exercida pelo contribuinte, mediante a entrega das declarações exigidas por lei, cai por terra a afirmação de que quando não é efetuado o pagamento antecipado, não há possibilidade de lançamento por homologação.

No caso em tela, a fiscalização descaracterizou a apuração do lucro real anual feita pela pessoa jurídica e procedeu ao arbitramento. Assim, o termo inicial para a contagem da decadência é, a data de ocorrência do fato gerador do período-base do arbitramento, ou seja, o último dia de cada trimestre.

A ciência dos autos de infração se deu em 17/11/2003 (fls. 88 e 93), ao passo que os fatos geradores ocorreram em 31/03/1998; 30/06/1998; 30/09/1998 e 31/12/1998.

Ora, considerando que, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, para feitos de contagem do prazo decadencial, o “**dies a quo**” se conta do fato gerador, tendo como “**dies ad quem**” o quinto ano a contar daquele, tem-se, indiscutivelmente, que a decadência se operou, em relação ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998.

A preliminar de ilegitimidade passiva não merece prosperar.

Os arts. 134 e 135 do CTN assim dispõem:

“Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A recorrente invoca o art. 135, inciso I, para excluir sua responsabilidade pelo crédito tributário, em face da conduta do síndico de não devolver em cartório os livros que estavam sob sua guarda.

Luciano Amaro assim define os atos a que se refere o art. 135, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”:

“Para que a responsabilidade se desloque do contribuinte para o terceiro, é preciso que o ato por este praticado escape totalmente das atribuições de gestão ou administração, o que freqüentemente se dá em situações nas quais o representado ou administrado é (no plano privado), assim como o Fisco (no plano público), vítima de ilicitude praticada pelo representante ou administrador.”(p. 317)

É dever do síndico entregar ao seu substituto, ou ao devedor concordatário, todos os livros em seu poder, nos termos do art. 63, inciso XXII, do Decreto-Lei nº 7.661 de 21.06.1945:

“Art. 63. Cumprir ao síndico, além de outros deveres que a presente lei lhe impõe:

XXII - entregar ao seu substituto, ou ao devedor concordatário, todos os bens da massa em seu poder, livros e assentos da sua administração, sob pena de prisão até sessenta dias.”

No presente caso, apenas restou comprovado, pela cópia de certidão exarada nos autos do processo judicial nº 30.930 (fls. 212), que os livros Diário e Razão nºs 27 a 30, relativos ao ano de 1998, não foram entregues em Cartório.

Não consta dos autos registro de qualquer incidente relativo à não devolução dos livros, nem manifestação do novo síndico nomeado após o falecimento do primeiro acerca do extravio dos livros. De mais a mais, a recorrente teve acesso aos assentos da administração do síndico, uma vez que apresentou a documentação dos anos de 1999 a abril de 2003. Note-se que os livros e assentos apenas são devolvidos após o deferimento da concordata suspensiva, que ocorreu em 08/04/2002. Ou seja, apenas a partir deste momento é que a recorrente retomou a gestão de seus negócios.

Por conseguinte, não há reparos a fazer na decisão recorrida, visto que, os elementos constantes dos autos são insuficiente para caracterizar a hipótese prevista no art. 135, inciso I.

Quanto ao arbitramento do lucro, a fiscalização aplicou corretamente o disposto no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/1995. Dada a impossibilidade de confrontar as informações constantes da DIPJ/1999 com a escrituração comercial e fiscal da recorrente, a autoridade administrativa tem o dever de arbitrar o lucro. Note-se que a recorrente apenas entregou os livros e não a documentação que deu suporte à sua escrituração fiscal, sendo que esta ficou em sua guarda.

Por fim, quanto ao cabimento da multa ofício deve ser mencionado o disposto no art. 9º do Decreto-Lei nº 1.893/1981:

“Art. 9º Os créditos da Fazenda Nacional decorrentes de multas ou penalidades pecuniárias aplicadas, na forma da legislação pertinente, até a data da decretação da falência, constituem encargos da massa falida.”

De acordo com este dispositivo legal, é devida a multa fiscal aplicada na forma da legislação pertinente, até a decretação da falência. Com mais razão é devida também quando o contribuinte se encontra em regime de concordata. Frise-se que a autuação ocorreu após o deferimento da concordata suspensiva.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para acolher a preliminar de decadência em relação ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1998, e no mérito manter a exigência relativa ao quarto trimestre.

Sala das Sessões - DF, em 19 março de 2009


SELENE FERREIRA DE MORAES