



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Recurso nº. : 150.687
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX: DE 1999
Recorrente : Capuche Empreendimentos Imobiliários Ltda
Recorrida : 4ª Turma da DRJ/ Recife – PE.
Sessão de : 01 de março de 2007
Acórdão nº. : 101-96.011

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – CIÊNCIA POR EDITAL – Ante a recusa, pelo contribuinte, da ciência por via postal mediante “AR” com identificação de conteúdo, bem como a improficua tentativa de intimação pessoal, correto o procedimento adotado pela autoridade administrativa em proceder à intimação por edital.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – Somente ensejam nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de ampla defesa, hipóteses essas que se encontram ausentes nos presentes autos.

PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso, por ter a contribuinte optado em apurar o tributo em bases anual, a data do fato gerador da obrigação tributária ocorre em 31.12 de cada ano.

IRPJ – CUSTO ORÇADO - GLOSA DE CUSTOS – Comprovado nos autos que o contribuinte optou pelo método do Custo Orçado para computar o custo das unidades imobiliárias vendidas e contratadas antes de completado o empreendimento, bem como não ter carreado aos autos provas de que efetivamente calculou o custo por unidade, mantém-se o lançamento nos exatos termos em que foi efetuado.

IRPJ – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – Constitui distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo

qual a pessoa jurídica, transfere, por valor inferior ao de mercado, bem do seu ativo para integralização de capital de pessoa jurídica ligada.

PEDIDO DE PERÍCIA – DESNECESSIDADE – Havendo nos autos elementos de provas robustas acerca das infrações imputadas a contribuinte, impõe-se o indeferimento do pedido de perícia por prescindível.

MULTA ISOLADA. “Ex vi” do disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, tem incidência a penalidade pecuniária isoladamente aplicada, à alíquota de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do pagamento mensal devido sob a forma de estimativa, que deixar de ser oportunamente paga.

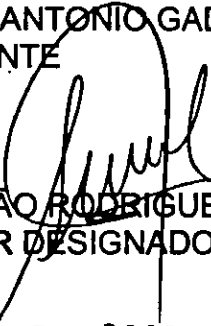
Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAPUCHE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual das multas isoladas para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que deu provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência das multas isoladas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 8.1 OUT 2007

Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, SANDRA MARIA FARON, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

Recurso nº. : 150.687
Recorrente : Capuche Empreendimentos Imobiliários Ltda.

RELATÓRIO

Capuche Empreendimentos Imobiliários Ltda., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife - PE, que por unanimidade de votos, rejeitaram os pedidos de perícia formulados, bem como as preliminares argüidas, e, no mérito, julgaram procedente em parte o lançamento efetuado a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, efetuado no auto de infração de fl. 07, porém reduzindo a multa isolada de R\$ 16.353,19 para R\$ 14.523,05 e mantiveram integralmente o lançamento referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, efetuado mediante o auto de infração de fls. 16/24.

A autuação é relativa à glosa de custos decorrente das unidades imobiliárias vendidas no empreendimento denominado “Corais do Atlântico”, distribuição disfarçada de lucro decorrente de alienação de bem por valor notoriamente inferior ao de mercado e a aplicação da multa isolada em função da constatação de diferença entre os valores declarados/pagos e os escriturados.

Os autuantes, no Termo de fls. 227, esclarecem os motivos pelo quais foi solicitada a ciência do Contribuinte mediante edital, ressaltando que não se conseguiu localizar os sócios ou procuradores, embora tenham comparecido por duas vezes à empresa, conforme consta dos termos de fls. 67 e 69/70.

Cientificada do lançamento em 30/12/2002 (fl. 226), mediante edital, a Contribuinte apresentou sua impugnação em 29/01/2004, alegando, em síntese, que:







- (i) A intimação por edital no presente caso é ilegal, pois não ocorreu a improficuidade da intimação pessoal expressa no art. 23, do Decreto nº 70.235/72 e que o Edital nº 34/2003 (fl. 226) foi afixado antes de se tentar as formas legais de intimação, sendo inobservado o disposto no art. 23, III, do referido decreto, com redação dada pela Lei nº 9.532/97.
- (ii) Prossegue afirmando que não houve a intenção do Contribuinte em não ser cientificado ou de retardar ao máximo a ciência, ou mesmo qualquer recusa no recebimento das correspondências, tendo em vista que, nos termos do art. 65 da Lei nº 9.532/97, no caso de recusa deve existir a declaração escrita de quem intimar, o que no caso não existe. Conclui que não houve a tentativa de intimação pela via postal.
- (iii) Em seguida, requer seja reconhecida a ilegalidade do Ato, decretando, por conseguinte a nulidade do Edital de fl. 226, declarando inexistentes os seus efeitos, tornando em consequência, sem valor o prazo de afixação ali constante, por contrariar normas previstas no art. 23, III, do Decreto nº 70.235/72, bem como considerar a ciência do lançamento ocorrida em 07/01/2004, data em que a empresa foi cientificada dos resultados da fiscalização, conforme documento de fl. 251. Confirmando-se em qualquer hipótese a ocorrência da decadência.
- (iv) Em relação à nulidade do lançamento e cerceamento do direito constitucional de ampla defesa (fls. 296 a 305), efetua o seu protesto quanto aos procedimentos adotados pela DRF/Natal que, segundo a defesa, caracterizaram o cerceamento ao seu direito a ampla defesa, conforme disposto no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72.
- (v) Segundo a Contribuinte, a lavratura do auto de infração não poderia ter ocorrido antes de terminado o prazo concedido pela fiscalização para resposta à intimação, ou seja, até a zero hora do dia 15/12/2003. Entretanto, antes de terminado este prazo, exatamente às 12h55min56seg do dia 15/12/2003, postou através do EM-33616377-7, a resposta solicitada, o qual foi anexado às fls. 230/249, e de cerca de 100 anexos, além dos livros Diário e Razão do ano de 1998, que não foram anexados pelos fiscais aos autos.
- (vi) Ainda em relação ao cerceamento de defesa e desrespeito ao devido processo legal, afirma que foi prejudicado pela demora no atendimento à sua solicitação de cópia integral do processo na DRF/Natal. Requer nesse sentido o direito de apresentar

provas a posteriori, face ao que dispõe o art. 16, §4º, "a", do Decreto nº 70.235/72, com base no §5º do mesmo artigo.

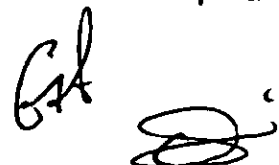
- (vii) Afirma, ainda, que os livros Diário e Razão remetidos aos fiscais, não lhe foram devolvidos, sendo estes imprescindíveis à elaboração de sua defesa.
- (viii) Diz, que são nulos e sem efeitos todos os atos praticados pela fiscalização após a data de 18/04/2003, data esta referente ao vencimento do MPF de fl. 01, uma vez que a lavratura do auto de infração, sem que tenha sido notificado o Contribuinte das prorrogações do MPF é nulo.
- (ix) Inexistiu, segundo a Impugnante, por parte da fiscalização qualquer resposta ao seu pedido de prorrogação de prazo para atendimento à intimação, sendo surpreendida, nesse intervalo, pela lavratura dos autos de infração, num desrespeito a relação fisco-contribuinte.
- (x) Aduz, que decaiu o direito da Fazenda Pública promover a revisão do lançamento relativo aos fatos geradores de 1998, com base no art. 150, §4º, do CTN. Destaca, nesse sentido, que a ciência do lançamento se efetivou após o dia 31/12/2003, concluindo pela decadência dos seguintes processos: 16707.004081/2003-51; 16707.004082/2003-03; 16707.004083/2003-40; 16707.004084/2003-94.
- (xi) No mérito, alega a Contribuinte que não há qualquer relação entre a irregularidade apontada no Auto de Infração e os dispositivos legais dados como infringidos, posto que a Razão Auxiliar em UFIR deixou de existir desde 01/01/96, não existem baixas do Ativo Permanente em litígio, bem como também não foram glosadas quotas de depreciação.
- (xii) Ressalva que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador, por se tratar de atividade vinculada, nos termos dos arts. 3º e 142, do CTN, cumprindo a fiscalização realizar as inspeções necessárias para obtenção dos elementos de convicção e certeza, indispensáveis à constituição do crédito tributário, o que não ocorreu no presente caso, sendo, portanto nulo. Nesse sentido, transcreve ementas, requerendo ao final a improcedência do lançamento.
- (xiii) Em relação à improcedência do lançamento relativo à distribuição disfarçada de lucros/alienação de bem por valor inferior ao do mercado (fls. 336 a 350), destaca a Contribuinte que é condição *sine qua non* para o enquadramento da

transação na regra legal a alienação do bem por valor notoriamente inferior ao preço que a empresa venderia, à vista, em livre negociação e que ela não se enquadra, haja vista que o preço do mercado do imóvel naquela data era de R\$ 600.000,00 e não de R\$ 17.000.000,00, embora estivesse neste valor estimado. A explicação desse fenômeno, aduz, está consignada no documento denominado "Análise do Valor para Procedimento de Securitização", cujo resumo foi apresentado à fiscalização no relatório de fls. 53 a 58.

- (xiv) Para reforçar o argumento de que não houve distribuição disfarçada de lucro, desenvolve um raciocínio de ordem contábil às fls. 348 e 349, afirma, ainda, após lembrar o art. 233, §1º do RIR/94 que a fiscalização fez uma inversão de valores quando preferiu utilizar supostas verdades secundárias constatadas em outra empresa (Hospital Geral de Natal), e desprezou a prova principal que são os registros contábeis da empresa que efetuou as transações a MC Participações Ltda.
- (xv) Insurge-se, também, em relação à autuação referente a multa isolada aplicada sobre a diferença entre o valor apurado e o declarado/pago – IRPJ – janeiro a dezembro de 1998 (fls. 351 a 354). Ressalta que tanto o Conselho dos Contribuintes, quanto a Câmara Superior de Recursos vêm editando Acórdãos, não admitindo a aplicação destas multas, por incompatibilidade com os arts. 97 e 113 do CTN. Assim, requer sejam julgados improcedentes os valores lançados das multas isoladas.
- (xvi) Finaliza sua impugnação requerendo a realização de perícia, em razão dos inúmeros equívocos praticados pela fiscalização. Atendendo aos requisitos legais, indica e qualifica os seus peritos e formula os seus quesitos a serem respondidos e, solicita que, realizada a perícia lhe seja dado conhecimento de seu conteúdo para que possa estabelecer o contraditório e a ampla defesa.

À vista dos termos da impugnação, decidiu a 4ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife - PE, por unanimidade de votos considerar procedente em parte os lançamentos efetuados.

Como razões de decidir, consignaram os julgadores, ao indeferir o pedido de perícia formulado, que já existem nos autos elementos suficientes para se formar a convicção do julgador.



Esclarecem os julgadores que os atos praticados pela Administração Pública tem presunção de veracidade, sendo esta uma presunção relativa, admite prova em contrário. Entretanto, a Contribuinte fez alegações sem as devidas provas à cerca da falta de veracidade dos atos praticados pelos Auditores Fiscais, devendo, portanto ser considerado válido o Termo de Constatação de fls. 69 e 70.

Ao fazer uma retrospectiva de toda a fiscalização desenvolvida, concluíram os julgadores que houve diversas tentativas para que a Contribuinte fosse cientificada dos lançamentos, ao contrário do que este alega em sua defesa. Sendo, portanto, dever da fiscalização efetuar o lançamento em tempo hábil para que não seja afetada pela decadência.

Em relação à ausência de tentativas de ciência dos lançamentos pela via postal, verificaram os julgadores que os elementos constantes dos autos são suficientes para firmar idêntica convicção, uma vez que diversas tentativas foram devolvidas pelos correios.

Destacaram os julgadores que não houve incongruências entre o horário informado como sendo o de fixação do Edital nº 32/2003 e o horário de funcionamento da DRF/Natal, uma vez que o horário de 08:00 às 13:00 é do CAC. Bem como restou comprovado que a afixação do edital se deu efetivamente em 15/12/2003, após as inúteis tentativas de cientificar a Contribuinte, pessoalmente e por via postal, concluíram pela legalidade da ciência em 30/12/2003, mediante o Edital nº 34/2003.

Quanto à suposta nulidade do lançamento argüida pela Contribuinte baseado no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, esclareceram os julgadores que o mencionado dispositivo refere-se à nulidade de despachos e decisões, portanto, não podem ser alvos de nulidade os autos de infração lavrados.

Esclarecem os julgadores que na legislação tributária inexistente a prorrogação tácita de prazo alegada pela Contribuinte, tendo o agente fiscal o dever funcional de proceder ao lançamento de ofício mediante lavratura de auto de



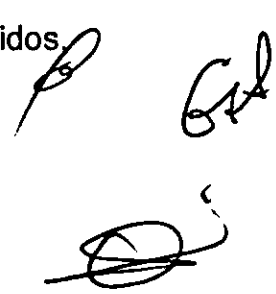
infração. Diante disso não procedem as alegações da Contribuinte quanto à ilegalidade da formalização dos autos de infração em lide sob o argumento do direito de defesa, não havendo como acatar a nulidade dos mesmos.

Afirmaram, ainda, não proceder os argumentos apresentados pela contribuinte quanto ao cerceamento de defesa em razão da demora da DRF/Natal, uma vez que não restou comprovada a demora na obtenção das cópias requeridas.

Constataram que ao contrário da argumentação posta no documento de 08/12/2003 e repetida no item 3.2 do documento de 15/12/2003 (fl. 245), os livros retidos pelos fiscais foram, de fato, apresentados pela própria Contribuinte. Também, ao se fazer referencia às dificuldades na recuperação de backup do livro razão, a contribuinte demonstra possuir escrituração computadorizada, e desta forma, a qualquer momento, o mesmo poderia efetuar análises em seus registros eletrônicos, mesmos que os livros contábeis emitidos ou remetidos estivessem de posse dos fiscais autuantes. Dessa forma, rejeitaram os argumentos do alegado cerceamento de defesa apresentado pela Contribuinte.

Em relação à prorrogação do MPF, destacaram os julgadores que a prorrogação do prazo de validade do MPF se dá mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, VIII e não pela ciência da prorrogação ao Contribuinte.

Ressaltaram que, de posse do código de procedimento fiscal, a contribuinte poderia, a qualquer tempo, ter acesso à internet e verificar os termos de prorrogação emitidos pela autoridade outorgante do MPF. Dessa forma, tendo ficado comprovado pelo demonstrativo de fls. 04/05 que as prorrogações de prazo de validade dos MPF foram dadas nos prazos legais, convalidando o procedimento fiscal, não há como se acatar a preliminar de nulidade argüida pelo fato de não se ter nos autos a confirmação de ciência do contribuinte dos MPF emitidos.



Nos termos do art. 7º, §1º, da Portaria SRF nº 3007/2001, com a alteração promovida pela Portaria SRF nº 1468/2003, concluíram os julgadores ser perfeitamente válida a constituição de créditos tributários decorrentes de procedimento de verificações obrigatórias, quando este procedimento consta expressamente descrito no MPF, não assistindo razão à alegação posta pela Contribuinte em sua defesa.

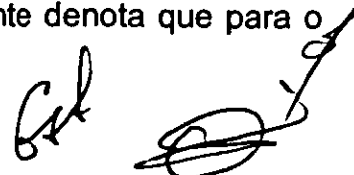
Em relação à decadência, verificaram os julgadores que o prazo decadencial para o lançamento de ofício do IRPJ tem seu curso iniciado em 31 de dezembro de 1998, que é o da data de ocorrência do fato gerador. Conforme já se concluiu pela legalidade da ciência do contribuinte em 30/12/2003, mediante edital nº 34/2003; julgaram improcedente a arguição da decadência para o IRPJ, posto que os efeitos da decadência operar-se-iam apenas em 31 de dezembro de 2002.

Quanto à decadência das Contribuições Sociais, destacaram os julgadores que a SRF, como órgão administrativo, não é competente para apreciar alegação de inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe a SRF, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto. Portanto, como a Contribuinte teve ciência do auto de infração em 30/12/2003, mediante edital, não se pode dizer que o prazo decadencial tivesse se esvaído em relação ao período-base incluído no mencionado auto de infração.

Afastaram também a alegação da Contribuinte sobre a decadência das multas isoladas.

No mérito, consignaram os julgadores que, ao contrário do que pretende a Contribuinte, verifica-se que as regras infringidas foram corretamente inseridas pelos fiscais, conforme "Descrição dos Fatos" da presente infração, não cerceando seu direito à defesa, e conseqüentemente não há que se falar em nulidade do lançamento, nos termos do art. 60, do Decreto nº 70.235/72.

Em relação à metodologia de cálculos utilizada pelos fiscais, destacaram os julgadores que a escrita contábil da Contribuinte denota que para o

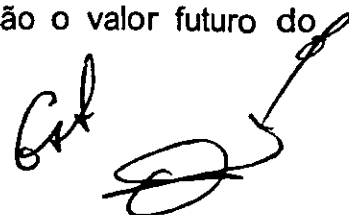


empreendimento denominado "Ed. Corais do Atlântico" foi feita a opção pelo custo orçado (fl.130), e pelo deferimento de receitas e custos, em conta específica de resultados de exercícios futuros, em face das vendas a prazo (fls. 130 a 154). Desta forma, a Contribuinte estava obrigada a manter e apresentar à fiscalização os demonstrativos de apuração dos custos e do lucro, conforme determina a legislação específica.

De acordo com a Instrução Normativa nº 84/79 e analisando a contabilidade da Contribuinte, entenderam os julgadores que os custos das unidades foram apurados por ocasião da venda, tendo sido diferidos os custos e as receitas a receber. Em nenhum momento, a fiscalização questionou este fato e acatou os valores escriturados quanto ao deferimento das receitas e custos das unidades vendidas até o início do período-base de 1998, concluíram, portanto não ter sentido a alegação de que se tomou por base apenas parte dos valores que compõe o empreendimento. O que não se acatou, foram os custos apropriados no período de apuração do ano-calendário de 1998 e, em consequência, o lucro bruto tributário.

Finalizaram, nesse sentido, afirmando que a Contribuinte tendo, de fato, se utilizado de custos superiores ao permitido legalmente, se sujeita ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, por ter reduzido indevidamente o seu lucro bruto e, conseqüentemente o lucro real, não se podendo julgar improcedente o lançamento que tenha sido efetuado de ofício a partir da correta apuração dos custos das unidades vendidas.

Em relação à alegada improcedência do lançamento relativo à distribuição disfarçada de lucros/alienação de bem por valor inferior ao de mercado (fl. 336 a 350), consignaram os julgadores que posto tratar-se de pessoas jurídicas distintas, é inaceitável a justificativa apresentada pela Contribuinte em sua impugnação no sentido de que a MC Participações Ltda., tenha feito uma reavaliação em bem de seu ativo com base em um laudo denominado "Análise de Valor para Procedimento de Securitização", referente a um projeto de Securitização do Hospital Geral de Natal, no qual se levou em consideração o valor futuro do



empreendimento a ser realizado no HGN, para, posteriormente, incorporar o imóvel ao capital do HGN.

Concluíram que a alienação ao sócio foi antes da reavaliação e não ao contrário, como pretendeu justificar em sua defesa às fls. 60 a Contribuinte, devendo, pois, ser mantido o lançamento efetuado à título de distribuição disfarçada de lucro.

Em relação à alegada improcedência das multas isoladas sobre diferença apurada entre o valor apurado e o declarado/pago a título de IRPJ (fls. 351 a 354), esclareceram os julgadores que o instituto da compensação deve ser efetuado pelo sujeito passivo mediante apresentação a SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VI da IN SRF nº 460/2004, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório. A compensação assim declarada a SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

Em relação à jurisprudência administrativa, consignaram que esta é válida unicamente para as partes envolvidas, não se estendendo aos demais contribuintes, posto inexistir súmula vinculante. Acrescentaram, ainda, que a autoridade julgadora nesta instância, devem estrita observância às normas legais, regulamentares e aos atos expedidos pela SRF.

Quanto à análise de suposto erro de valor da receita de venda, no mês de dezembro de 1998, não obstante os documentos de fl. 228, citado pela contribuinte como documento probatório do valor de vendas de dez/98, referir-se a um Termo de Encaminhamento elaborado pelos fiscais, nele não contendo nenhuma menção ao valor de vendas da empresa Capuche, no referido mês, verificaram os julgadores assistir razão a contribuinte, posto que de acordo com a cópia do livro Razão, fl. 153, o valor das vendas efetuadas em dezembro de 1998 corresponde à

Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

R\$ 350.000,28 e não à R\$ 370.000,28, como foi registrado pelos autuantes no Demonstrativo de fls. 75.

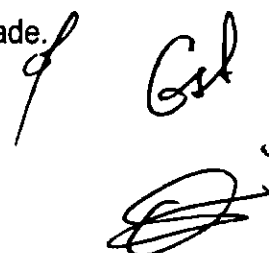
Prosseguem afirmando, que uma vez demonstrado inexistir insuficiência de recolhimento de estimativa no mês de dezembro de 1998, deve-se excluir do lançamento a multa isolada no referido mês, no valor de R\$ 1.830,14, e, conseqüentemente, reduzir o montante lançado a título de multa exigida isoladamente de R\$ 16.353,19 para R\$ 14.523,05.

Em relação à solicitação de apresentação de provas a posteriori, entenderam os julgadores descaber tal solicitação, visto que não são provas úteis para a análise do mérito, sendo dispensável a sua apresentação, nos termos do Decreto nº 70.235/72, arts. 16 e 17. Ocorrendo, portanto, a preclusão do direito de apresentação das provas.

Por todo o exposto, os julgadores de primeira instância rejeitaram os pedidos de perícia formulados, bem como as preliminares argüidas, mantendo o lançamento referente ao IRPJ efetuado no auto de infração de fl. 07, porém, reduziram a multa isolada de R\$ 16.353,19 para R\$ 14.523,05 e finalmente, mantiveram integralmente o lançamento referente a CSLL efetuado mediante o auto de infração de fls. 16 a 24.

Em face da referida decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls. 546/608, ao Egrégio Conselho de Contribuintes sob os seguintes argumentos:

Inicialmente, alega que a intimação por edital no presente caso é ilegal, pois não ocorreu a improficuidade da intimação pessoal expressa no art. 23, do Decreto nº 70.235/72 e que o Edital nº 34/2003 (fl. 226), foi afixado antes de se tentar as formas legais de intimação, sendo inobservado o disposto no art. 23, III, do referido decreto, com redação dada pela Lei nº 9.532/97, o que fere princípios constitucionalmente garantidos como a moralidade e a legalidade.



Prossegue afirmando que não houve a intenção da Contribuinte em não ser cientificada pessoalmente ou de tentar retardar ao máximo a ciência, ou mesmo qualquer recusa no recebimento das correspondências. Conclui que não houve a tentativa eficaz de intimação pela via postal, levando em consideração a não observância do regulamento postal.

Em seguida, requer que seja reconhecida a ilegalidade do Ato, decretando a nulidade do Edital de fl. 226, declarando inexistente os seus efeitos, tornando em conseqüência, sem valor o prazo de afixação ali constante, por contrariar normas previstas no art. 23, III, do Decreto nº 70.235/72, bem como considerar a ciência do lançamento ocorrida em 07/01/2004, data em que a empresa foi cientificada dos resultados da fiscalização, conforme documento de fl. 251. Confirmando-se em qualquer hipótese a ocorrência da decadência.

Em relação à nulidade do lançamento e cerceamento do direito constitucional de ampla defesa (fls. 296 a 305), efetua o seu protesto quanto aos procedimentos adotados pela DRF/Natal que, segundo a defesa, caracterizaram o cerceamento ao seu direito à ampla defesa, conforme disposto no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72.

Segundo a Contribuinte, a lavratura do auto de infração não poderia ter ocorrido antes de terminado o prazo concedido pela fiscalização para resposta à intimação, ou seja, até as zero hora do dia 15/12/2003. Entretanto, antes de terminado este prazo, postou a resposta solicitada, o qual foi anexado às fls. 230/249, e de cerca de 100 anexos, além dos Livros Diário e Razão do ano de 1998, que não foram anexados pelos fiscais aos autos, trazendo enormes prejuízos a Contribuinte, tendo em vista que o auto foi lavrado sem a apreciação das ditas informações.

Ainda em relação ao cerceamento de defesa e desrespeito ao devido processo legal, afirma que foi prejudicado pela demora no atendimento à sua solicitação de cópia integral do processo na DRF/Natal. Requer nesse sentido o direito de apresentar provas a posteriori, face ao que dispõe o art. 16, §4º, "a", do decreto nº 70.235/72, com base no §5º do mesmo artigo.

Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

Diz, que são nulos e sem efeitos todos os atos praticados pela fiscalização após a data de 18/04/2003, data esta referente ao vencimento do MPF de fl. 01, uma vez que a lavratura do auto de infração, sem que tenha sido notificado o Contribuinte das prorrogações do MPF é nulo.

Inexistiu, segundo a Contribuinte, por parte da fiscalização qualquer resposta ao seu pedido de prorrogação de prazo para atendimento à intimação, sendo surpreendida, nesse intervalo, pela lavratura dos autos de infração, num desrespeito a relação fisco-contribuinte.

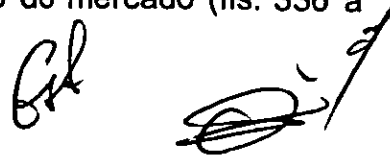
Aduz, que decaiu o direito da Fazenda Pública promover a revisão do lançamento relativo aos fatos geradores de 1998, relativamente aos lançamentos objetos dos processos: 16707.004081/2003-61; 16707.004082/2003-03; 16707.004083/2003-40; 16707.004084/2003-94.

No mérito, alega que a DRF se equivocou ao afirmar que a Contribuinte poderia perfeitamente ter fornecido as informações solicitadas, uma vez que tal afirmação não se coaduna com as provas apresentadas.

Prossegue afirmando que a confusão da DRF-Recife se revelou patente, porquanto uma empresa apura seus resultados, calculando-o, ou por unidade ou globalmente por empreendimento, jamais ambos de forma concomitante. Tendo a Contribuinte optado pela apuração por unidade, totalmente diferente daquele por empreendimento utilizado pelos fiscais.

Ressalva que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador, por se tratar de atividade vinculada, nos termos dos arts. 3º e 142, do CTN, cumprindo a fiscalização realizar as inspeções necessárias para obtenção dos elementos de convicção e certeza, indispensáveis a constituição do crédito tributário, o que não ocorreu no presente caso, sendo, portanto nulo. Nesse sentido, transcreve ementas, requerendo ao final a improcedência do lançamento.

Em relação à improcedência do lançamento relativo à distribuição disfarçada de lucros/alienação de bem por valor inferior ao do mercado (fls. 336 a



350), destaca a Contribuinte que é condição *sine qua non* para o enquadramento da transação na regra legal a alienação do bem por valor notoriamente inferior ao preço que a empresa venderia, à vista, em livre negociação e que ela não se enquadra nessa hipótese, haja vista que o preço do mercado do imóvel naquela data era de R\$ 600.000,00 e não de R\$ 17.000.000,00, embora estivesse neste valor estimado. A explicação desse fenômeno, aduz, está consignada no documento denominado "Análise do Valor para Procedimento de Securitização", cujo resumo foi apresentado à fiscalização no relatório de fls. 53 a 58.

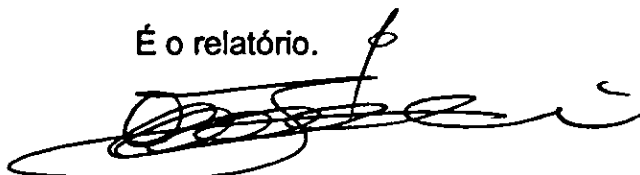
Afirma, ainda, que em decorrência de omissões na decisão de primeira instância, esta deve ser anulada, conforme vasta jurisprudência do Conselho dos Contribuintes.

Insurge-se, também, em relação à autuação referente à multa isolada aplicada sobre a diferença entre o valor apurado e o declarado/pago – IRPJ – janeiro a dezembro de 1998 (fls. 351 a 354). Ressalva que o instituto da compensação segundo normas emanadas da Receita Federal datam de 1º. de outubro de 2002, quando foi editada a IN-SRF 210, com vigência, segundo o art. 45 a partir de 1º. de outubro de 2002, não podendo, obviamente, retroagir seus efeitos ao ano de 1988. Assim, requer sejam canceladas os valores lançados das multas isoladas.

Finaliza sua impugnação requerendo a realização de perícia, por considerá-la imprescindível à solução do litígio. Atendendo aos requisitos legais, indica e qualifica os seus peritos e formula os seus quesitos a serem respondidos.

Pelo exposto, conclui a Contribuinte considerando que ficou definitivamente comprovado que a r. decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/Recife merece reforma na sua totalidade, tendo como consequência o reconhecimento das razões apresentadas dando pela procedência total do recurso.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, preliminarmente a Recorrente depreende uma longa dissertação acerca da improcedência do lançamento em razão da suposta ilegalidade da intimação por Edital, ao argumento de que a fiscalização não observou o disposto no art. 23, inciso III, do Decreto n. 70.235/72, qual seja, a ausência de tentativa de citação pessoal e por via postal, bem como a ineficácia e inobservância aos preceitos legais ocorridos no Edital n. 034/2003.

Ao que pese o longo arrazoado despendido pela Recorrente para invalidar o presente lançamento, tenho para mim que não se encontram presentes às alegadas ilegalidades, senão vejamos:

De acordo com o disposto no III, do art. 23, do Decreto n. 70.235/72, far-se-á a intimação: *"Por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II"*, ou seja, intimação pessoal ou por via postal.

In casu, conforme se depreende dos autos, a fiscalização por duas vezes tentou intimar a contribuinte via "AR" (fls. 78/79) acerca do Auto de Infração, sendo uma em nome do Sr. Edson Matias de Souza e outra em nome da própria Recorrente, ambas recusadas conforme se depreende da parte frontal dos envelopes.

Da mesma forma em relação a intimação pessoal, eis que conforme se verifica dos autos, a fiscalização por duas vezes tentou intimar pessoalmente o responsável e/ou o procurador da empresa, sendo a primeira vez em 12.12.2003, e



por estarem ausentes neste dia, agendou-se uma reunião para o dia 15.12.2003, os quais não compareceram para tomar ciência do lançamento.

Dessa forma, após exauridos todos os meios previstos no inciso I e II do art. 23 do Decreto n. 70.235/72 (intimação por via postal e intimação pessoal), não restou outra alternativa a fiscalização a não ser dar ciência do lançamento por Edital, eis que o que se evidencia dos autos é que a Recorrente tentou por todos os meios e subterfúgios não tomar conhecimento ou protelar a ciência dos autos de infração.

Quanto ao argumento de ineficácia e inobservância aos preceitos legais do Edital n 034/2003, também aqui não tem como prosperar tais assertivas, eis que o mesmo se deu em obediência ao comando legal do artigo 23, inciso III, § 1º. do Decreto n. 70.235/72, sendo que sua afixação ocorreu no dia 15 de dezembro de 2003, conforme se depreende do documento de fl. 226 dos autos e, portanto, a ciência da contribuinte deu-se na data de 30 de dezembro de 2003, ao teor do disposto no inciso III, § 2º., do diploma legal acima citado.

Nesse passo, peço *vênia* para adotar integralmente como se meu fossem os abalizados argumentos aduzidos pela decisão recorrida para afastar a preliminar de improcedência do lançamento em razão da suposta ilegalidade da intimação por edital.

Aduz também a Recorrente a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito constitucional de ampla defesa, por ter sido lavrado o auto de infração antes do atendimento de preceitos legais, qual seja, lavratura do auto de infração na fluência de prazo para resposta a intimação fiscal, demora da DRF-Natal no fornecimento de cópia integral do auto de infração, lavratura do auto sem que tenha sido cientificado a contribuinte das prorrogações do mandado de procedimento fiscal, lavratura do auto de infração sem a competente autorização por meio de MPF, não resposta ao pedido de prorrogação de prazo, ausência de pronunciamento da fiscalização sobre documentos anexados aos autos do

Processo nº. : 16707.004081/2003-51

Acórdão nº. : 101-96.011

Procedimento Fiscal, bem como a inobservância do contido no art. 5º., inciso XXXIII, da Constituição Federal.

Quanto aos argumentos acima aduzidos, novamente, com a devida *vênia*, faço minhas as palavras da D. Relatória do acórdão recorrido que fundamentadamente os afastou um a um às fls. 499/509, tendo ali exaurido a matéria colocada por ocasião da impugnação e agora repetida em grau de recurso, tomando, portanto, despicando tecer outros comentários acerca das matérias ali argüidas, eis que comungo integralmente com que ali foi proferido, cujos termos os considero como se aqui estivessem transcritos, de forma integral.

Quanto a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente em relação ao lançamento do IRPJ e os lançamentos reflexos (CSLL e MULTAS ISOLADAS), entendo que merece uma pequena reforma a r. decisão recorrida que as rejeitou, mais especificamente em relação a Multas Isoladas, não só em relação a decadência até o mês de setembro de 1998, mas principalmente porque entendo inaplicável após o encerramento do ano-calendário.

De fato, a despeito de autoridade julgadora de primeira instância entender como ilógico atribuir a multa isolada lançamento por homologação, eis que inexistente pagamento antecipado, é de se observar que a característica deste tipo de lançamento não é o pagamento do tributo em si, mas sim a atividade exercida pelo contribuinte na apuração do crédito tributário.

Dessa forma, para aqueles que entende pela procedência da Multa Isolada lançada após o encerramento do período-base, e ainda pela concomitantemente com a multa de ofício, o que não é o caso desse Relator, mas que entende pela aplicação do § 4º. do art. 150 do CTN, caso do Relator, não resta dúvida que por ocasião do lançamento (12/2003), já havia decaído o direito do Fisco constituir a Multa Isolada sobre fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.



Entretanto, vou mais além. Embora a Recorrente tenha antecipado a menor o Imposto de Renda devido nos períodos de janeiro a dezembro de 1998, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida no mês de dezembro de 2003, quando não mais havia base de cálculo para a sua exigência, eis que com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de 1998, época em que a contribuinte apurou a base de cálculo do efetivo imposto devido - para o caso das empresas que optem a recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido em base anual -, desapareceu naquela data o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, eis que surgindo com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, deve ser essa a única base imponible que poderá sofrer a sanção caso o mesmo não seja recolhido.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), como dito antes, desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-offício*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por



Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

objeto as prestações, positivas ou negativas. pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Logo, ante ao meu modesto entendimento acima, sou pelo provimento para a exoneração total da Multa Isolada.

Quanto à decadência do direito do Fisco em constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ e a CSLL, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida que afastou a preliminar suscitada, não especificamente pelo argumento ali aduzidos, no sentido de que o que se homologa é o pagamento, bem como pela aplicabilidade do art. 45, da Lei n. 8.212/91, mas sim pelo fato da contribuinte ter eleito como fato gerador da obrigação tributária a data de 31.12.98, eis que optou em apurar o IRPJ e a CSLL de forma anual, conforme se verifica de sua Declaração de Rendimentos às fls. 155/210 dos autos.

A jurisprudência administrativa deste E. Conselho de Contribuintes, consolidada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, é no sentido de que a partir do ano-calendário de 1991, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

Por seu turno, o lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

Da exegese do dispositivo acima, verifica-se que a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apurar imposto a pagar ou deixar de apurar. O que define a modalidade do lançamento é a legislação do tributo e não a circunstância de ter havido ou não o seu pagamento, ou melhor, a atividade exercida pelo sujeito passivo, e sendo assim, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é sempre a dada da ocorrência do fato gerador do tributo, independentemente de ter havido ou não o pagamento, *ex vi* do disposto no § 4º. do art. 150, do CTN, *verbis*:

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Dessa forma, mesmo com a aplicação do dispositivo acima, dúvida não remanesce que por ocasião em que se considerou feita à intimação da Recorrente (30.12.2003), não havia ainda decaído o direito do Fisco constituir o crédito tributário com fatos geradores ocorridos em 31.12.1988, eis que ainda não transcorrido mais de cinco anos entre a data do fato gerador e a data de sua constituição.

Logo, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Quanto às matérias de méritos – glosa de custos e distribuição disfarçada de lucros -, as questões que se põe a análise dessa E. Câmara são as seguintes:

GLOSA DE CUSTOS DE UNIDADE IMOBILIÁRIAS VENDIDAS

Conforme se depreende da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fiscalização, com base no Custo Orçado, apurou o valor total dos custos das unidades vendidas que deveriam ter sido levado para a conta de resultado do ano-calendário de 1998, na importância de R\$ 2.138.881,75, diferentemente do que

Processo nº. : 16707.004081/2003-51
Acórdão nº. : 101-96.011

apurou a contribuinte, ou seja, a importância de R\$ 2.791.959,95, glosando, portanto a diferença lançada a maior na importância de R\$ 653.078,20.

Por sua vez, alega a Recorrente que a metodologia utilizada pela fiscalização – Custo Orçado – é diferente do que foi por ela utilizado, no caso, por unidade e não por empreendimento.

Entretanto, a despeito da Recorrente afirmar que para o ano-calendário de 1998 utilizou o critério de apuração por unidade e não por empreendimento, o que se denota dos autos é que a contribuinte optou para o empreendimento denominado “Ed. Corais do Atlântico” pelo custo orçado.

Contudo, da análise dos documentos carreados aos autos, mais especificamente os documentos de fls. 130 a 154 - Razões Analíticas da Recorrente -, depreende-se que a contribuinte optou para o referido empreendimento pelo Custo Orçado, eis que apurou e escriturou os custos das unidades por ocasião das vendas, diferindo, por conseguinte os custos e as receitas a receber conforme deixa claro sua contabilidade.

Assim, a despeito de alegar tanto na sua peça exordial como agora em grau de recurso que não utilizou o método eleito pela fiscalização para apurar o custo das unidades imobiliárias vendidas, no caso o Custo Orçado, mas sim o custo por unidade, o fato é que no decorrer do processo não produziu e/ou carrou aos autos qualquer prova neste sentido, preferindo trilhar o terreno das meras alegações, querendo como isso, a despeito das provas constantes dos autos, desconstituir a exigência.

Decerto, se não carrou aos autos qualquer prova do desacerto da fiscalização, seja em relação aos cálculos matemáticos, seja em relação ao método utilizados, é porque o lançamento está perfeito e respeitou o método por ela utilizado, não merecendo, portanto, nesse ponto, qualquer reparo.



Isto posto, voto no sentido de manter na íntegra a r. decisão recorrida com relação ao presente item.

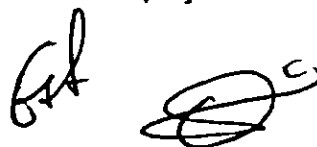
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Conforme se depreende do Auto de Infração, o lançamento foi efetuado em razão da Recorrente ter subscrito e integralizado (27.03.98) capital na empresa MC Participações Ltda., no valor de R\$ 600.000,00, mediante conferência de bens (lotes de terrenos), os quais, após ingressar no patrimônio da empresa MC Participações Ltda. (28.03.98), foi reavaliado na importância de R\$ 17.000.000,00, e dado em conferência a integralização das ações subscritas por essa empresa no capital social do Hospital Geral de Natal.

Para manter a exigência, entendeu a Turma recorrida que por presunção legal, dá a distribuição disfarçada de lucros, quando fica demonstrado a ocorrência de alienação ao sócio de investimento por preço inferior ao de mercado, haja vista a reavaliação do referido bem ter sido efetuada pela controlada antes da mencionada alienação, sem que a contribuinte tenha procedido aos ajustes necessários em sua escrita contábil quando da ocorrência de reavaliação de bens realizada pela sua controlada.

Por seu turno, para afastar a exigência, após fazer uma análise exemplificativa dos incisos do art. 464 do RIR/99, alega a Recorrente que, não tendo efetuado a contabilização do ajuste preconizado pela fiscalização, também não contabilizou qualquer valor no resultado do exercício, relativamente ao negócio e, dessa forma, se não houve o registro de qualquer valor, a título de redução do lucro contábil, não há que se falar em adição ao lucro real do valor de R\$ 16.400.000,00 como pretendeu a fiscalização.

Na verdade, o ponto crucial da presente exigência é a falta dos ajustes que deveriam ter sido feitos na escrita contábil da Recorrente por ocasião da reavaliação do bem do Ativo Permanente da controlada – MC Participações Ltda. -,



em observação ao que dispunha o art. 333 e parágrafos do RIR/94 (atual 390, do RIR/99), *verbis*:

Art. 390. *A contrapartida do ajuste por aumento do valor do patrimônio líquido do investimento em virtude de reavaliação de bens do ativo da coligada ou controlada, por esta utilizada para constituir reserva de reavaliação, deverá ser compensada pela baixa do ágio na aquisição do investimento com fundamento no valor de mercado dos bens reavaliados (art. 385, # 2º., inciso I) (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 24).*

1º. *O ajuste do valor do patrimônio líquido correspondente a reavaliação de bens diferentes dos que serviram de fundamento ao ágio, ou a reavaliação por valor superior ao que justificou o ágio, deverá ser computado no lucro real do contribuinte, salvo se este registrar a contrapartida do ajuste como reserva de reavaliação (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 24, # 1º.).*

2º. *O valor da reserva constituída nos termos do parágrafo anterior deverá ser computado na determinação do lucro real do período de apuração em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento, ou em que utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 24, # 2º).*

Isto significa dizer que, a empresa investidora, no caso a ora Recorrente, uma vez obrigada a avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial, eis que possuía quase que a totalidade do capital da empresa investida, no caso a MC Participações Ltda. - que efetuou a reavaliação do imóvel do seu Ativo Permanente -, deveria ter contabilizado o valor resultante da aplicação do percentual de sua participação na investida, calculado sobre a reserva de reavaliação por ela formada, também como reserva de reavaliação, devendo essa reserva ser computada na determinação do lucro real do período em que ocorrer a alienação ou baixa do bem que a originou.

Entretanto, não foi isso o que aconteceu, eis que a Recorrente não procedeu a qualquer ajuste na sua escrita contábil, ou seja, não reconheceu a

reavaliação dos terrenos efetuada pela investida, bem como o ganho auferido quando esta entregou o referido bem para a integralização das ações subscritas no Hospital Geral de Natal.

Nesse passo, entendo que agiu com acerto a r. decisão recorrida que manteve *in totum* o lançamento referente ao presente item, com base em abalizados argumentos, aos quais peço *vênia* para adotá-los como se meus fossem.

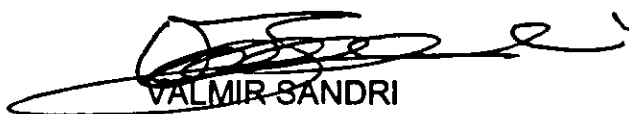
Quanto aos argumentos finais elencados no item 261, quais sejam, de cerceamento do seu direito de defesa ante as supostas 4 omissões apontadas, entendo que não as ocorreu no presente feito, tendo em vista que a r. decisão recorrida enfrentou a matéria posta nos autos de forma objetiva para o deslinde da questão, não ocorrendo, portanto, no meu entender, qualquer cerceamento do direito de ampla defesa da contribuinte em não ter enfrentado diretamente questões marginais que em nada alteraria o deslinde da questão.

Quanto ao pedido de perícia requerido pela Recorrente, da mesma forma como a r. decisão recorrida, também entendo como despiciendo para o bom deslinde da matéria posta nos presentes autos, eis que se encontram nos autos elementos suficientes para a formação da convicção do julgador. Seu acolhimento, ao meu ver, em nada alteraria as infrações que lhe foram imputadas, tornando-a, portanto, prescindíveis para as matérias aqui discutidas.

Ante as razões acima expostas, voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas, para no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 01 de março de 2007


VALMIR SANDRI



VOTO (VENCEDOR)

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Redator Designado

"Data vênia" do entendimento manifestado pelo ilustre Conselheiro Relator designado por sorteio, ousou discordar pelos fundamentos de fato e de direito que passo a expor.

O Código Tributário Nacional – CTN comporta, dentre outras, a modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156, V) via prescrição e decadência.

Como regra geral a disciplinar o instituto da decadência, o artigo 173 do CTN prescreve que extingue após decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, e fixa como termo inicial o *"primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*.

Regra excepcional de decadência está contemplada no parágrafo quarto do artigo 150 do CTN, que fixa o termo inicial da contagem do prazo decadencial a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, ainda que Fazenda Pública não se pronuncie sobre as atividades exercidas pelo sujeito passivo (homologação tácita), como a ressalva da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando comprovada.

A propósito da modalidade de lançamento ao qual se amolda o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, tivemos a oportunidade, através do Acórdão nº 101-94.028, de assim nos manifestarmos:

“O Código Tributário Nacional, segundo mandamento contido no parágrafo único do artigo 149, somente autoriza o Fisco a rever o lançamento anteriormente efetuado, quando ainda não extinto o seu direito. Vale dizer, uma vez decorrido o prazo decadencial, ou, em outras palavras, extinto o direito de lançar, sequer pode ter início o processo de revisão.

.....
"Data venia" do consignado pela Digna autoridade julgadora *a quo*, entendemos que a interpretação dada às disposições legais que estabelecem as modalidades de lançamento (arts. 147 a 150, do CTN), se apresenta, no mínimo, equivocada.

Com efeito, o CTN fixa três modalidades de lançamento a que os tributos e contribuições estarão sujeitos, cabendo à Lei ordinária, instituidora da exação, disciplinar a que modalidade determinado imposto, por exemplo, se submete.

Portanto, temos que a formalização do crédito tributário deve ocorrer através de Ato Administrativo de Lançamento:

- i) que tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);
- ii) que a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e
- iii) cuja legislação atribua o pagamento do tributo ou contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa (HOMOLOGAÇÃO).

O artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificadamente, IPTU, IPVA etc.); e b) outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever o lançamento tributário, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, esteja submetido.

.....

Relevante, no caso, a regra jurídica inserta no parágrafo único do artigo 149, do CTN, "*verbis*":

"Parágrafo único. A revisão do lançamento só poderá ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Fácil é concluir, portanto, que em se tratando de revisão de lançamento anteriormente efetuado, a autoridade administrativa deve:

- i) primeiro, verificar qual a modalidade de lançamento o imposto ou contribuição está submetido;
- ii) aplicar, conforme o caso, os mandamentos jurídicos de que cuidam os artigos 173 e 150, § 4º, do CTN;
- iii) observar, sempre, a norma legal do § 4º do art. 149, acima transcrito, para poder rever, só então, o lançamento tributário anteriormente efetuado."

A incidência da regra excepcional de decadência, como previsto no parágrafo quarto do artigo 150 do CTN, só alcança os **tributos sujeitos a lançamento por homologação**, e não as penalidades pecuniárias, quando isoladamente aplicadas.

As multas de lançamento de ofício, quando não proporcionais aos tributos devidos, estão sempre regidas pelos comandos jurídicos insertos no artigo 173 do CTN.

Relevante, no caso, trazer à colação os ensinamentos da Insigne Conselheira Sandra Faroni, "*in*" Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados", Quartier latin, SP, 2005, pg. 541/542, "*verbis*":

"12.2- Para lançamento da penalidade pecuniária

Por derradeiro, quanto ao termo inicial para a contagem do prazo de decadência, é de se observar que a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN refere-se a

lançamento de *tributo*. Ocorre que no art. 149, inciso VI, o Código trata de hipótese de lançamento de ofício de penalidade pecuniária. Nesse caso, em se tratando de multa proporcional ao valor do tributo, e com ele lançada, o termo inicial será único (o acessório, que segue o principal), e o *dies a quo* reger-se-á pelas regras previstas para o tributo, conforme se trata de lançamento por declaração ou lançamento por homologação. Todavia, em se tratando de multa lançada isoladamente, a decadência segue a regra geral do art. 173 do CTN (dia em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Como já mencionado (tópico 6 retro), o direito à sanção tributária surge com a inadimplência. Na data prevista para o recolhimento do tributo ou para o cumprimento de dever instrumental, se esse não se realiza, o Estado tem direito de aplicar a sanção. Esse é o termo inicial para a contagem do prazo de decadência.”

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, restou re-introduzido em nosso ordenamento jurídico mandamento legal que tem por objetivo dar novo tratamento à incidência de penalidades pecuniárias previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tratamento anteriormente inserido na Medida Provisória nº 303, de 2006.

Ao caso concreto tem aplicação a penalidade cuja hipótese de incidência ficou assim definida:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

.....
II – de cinquenta por cento exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

.....
b) na forma do art. 2º desta lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.”

Vale dizer, na hipótese de a pessoa jurídica venha a estar sujeita à tributação com base no lucro real, e tendo optado por pagar o imposto, em cada mês, com determinação da base de cálculo estimada, deixando ela de efetuar o correspondente pagamento, estará sempre sujeita à multa de lançamento de ofício, aplicada isoladamente, exceto nos casos expressamente determinados pela legislação de regência.

Na linha da fundamentação aqui exposta, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, apenas para reduzir a penalidade aplicada à alíquota de 50% (cinquenta por cento).

É como voto.

Sala das Sessões, (DF), em 01 de março de 2007

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL