



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 10 de março de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.145

Recurso nº 82.939 - IRPJ - EXS. DE 1969 a 1973

Recorrente AÇÚCAR E ÁLCOOL SÃO LUIZ S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA - (SP)

IRPJ - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Suspensa a exigibilidade do crédito tributário, por que o contribuinte usou de meios de defesa para discutir a sua constituição, o prazo de prescrição não corre, enquanto estiver pendente de solução o processo administrativo de cobrança da dívida fiscal do imposto.

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS - As multas por infrações fiscais, porque não se caracterizam como normais ou usuais quanto às atividades da empresa, são indedutíveis do lucro real tributável.

REMUNERAÇÃO DE DIRETOR - A remuneração dos dirigentes da pessoa jurídica estão sujeitas a limitações regulamentares, cujos dispositivos não fazem qualquer ressalva no caso de empregado investido nas funções de direção na empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AÇÚCAR E ÁLCOOL SÃO LUIZ S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da incidência a importância de Cr\$ 19.248,00, no exercício de 1970.

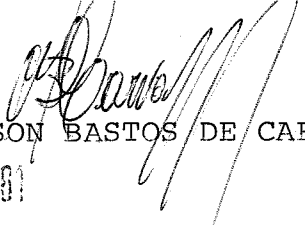
Sala das Sessões (DF), em 10 de março de 1981

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR


VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE: NACIONAL

13 MAR 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse -
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, CAR
LOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FI-
LHO, LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0830/023.015/74

RECURSO N.º:- 82.939

ACÓRDÃO N.º:- 101-72.145

RECORRENTE:- AÇÚCAR E ÁLCOOL SÃO LUIZ S.A.

R E L A T Ó R I O

AÇÚCAR E ÁLCOOL SÃO LUIZ S.A., empresa com sede na cidade paulista de Pirassununga, manifestou recurso tempestivo contra o ato do Delegado da Receita Federal em Limeira que, pela Decisão nº 0865.576/80 (fls. 69/76), julgou procedente, em parte, a exigência do crédito tributário constante do Auto de Infração de fls. 19/21, lavrado, em 05.02.1974, quanto aos exercícios de 1969 a 1973.

Após a decisão da autoridade monocrática administrativa permaneceram, sob tributação do imposto de renda, as seguintes importâncias assim distribuídas por exercícios:

<u>Discriminação</u>	<u>Ex.</u>	<u>Ex.</u>	<u>Ex.</u>	<u>Ex.</u>	<u>Ex.</u>
	1969	1970	1971	1972	1973
a) Despesas sem comprovação: ICM não efetivamente pago dentro do exercício de competência.	255.448,77	41.686,23	195.054,68	309.060,76	-
b) Excesso de remuneração do diretor Raul Nardin	-	19.248,00	-	-	-
c) Imposto de Renda e multas fiscais	-	9.905,00	29.715,00	32.191,25	167.621,76

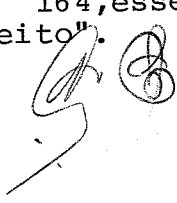
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

	Ex. 1969	Ex. 1970	Ex. 1971	Ex. 1972	Ex. 1973
d) Acréscimo percentual sobre imposto de renda.	-	15.451,20	46.353,60	50.216,40	27.039,60
e) Multa mora	-	-	-	-	17.333,75
f) Valores ativáveis es- criturados como despesa	-	4.330,00	24.583,67	21.907,50	-
SOMA:	255.448,77	90.620,43	295.706,95	413.375,91	211.995,31

Na petição de reclamação de fls. 24/29, com que a empresa contesta a cobrança do crédito tributário, a defesa, após fazer explanações a respeito de prejuízo, e sua compensação, se limitou, na grande maioria das importâncias constantes do quadro acima, em dizer, simplesmente, que a tributação não procedia, sem qualquer justificativa e acrescentou: mesmo que fosse procedente, os valores glosados apenas iriam diminuir os prejuízos apurados. Somente em relação às multas por infrações fiscais, aos excessos de remuneração e à importância de Cr\$ 33.714,59, consignada no Auto de Infração como "Despesas não Diferidas" e que foi excluída da tributação pelo ato singular recorrido, a defesa argumentou os motivos por que se opunha à cobrança do crédito tributário correspondente.

A respeito das multas por infrações fiscais disse, então a defesa que a autoridade fiscal falecia razão ao glosar a dedução com base no § 4º, artigo 164, do RIR/66, por declarar que a esse dispositivo regulamentar falta reserva em lei, afirmando, expressamente, a fls. 26:

"A lei 4.506, artigo 50 e incisos, apenas vedou a dedução como lucro (sic) ou despesa, dos impostos não pagos no exercício a que correspondessem, sem estender a mesma proibição às multas e encargos financeiros. Se a lei não incluiu, expressamente, as multas e encargos financeiros na proibição, o Regulamento não poderia fazê-lo e, se o fez, como é o caso do mencionado § 4º do artigo 164, esse dispositivo é ilegal e nulo de pleno direito".



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

Quanto aos excedentes de remuneração, cita que Raul Nardin, embora exercesse o cargo de diretor tesoureiro, não perdera a condição de empregado da empresa tendo trazido à colação xerox da ficha Registro de Empregado, a fls. 130. E acentua que ele percebe salário e não honorário ou retiradas. Houve excessos de remuneração com referência a 3 outros diretores, mas excluídos da tributação pelo ato recorrido, em virtude de já terem sido objeto de glosa e tributação anteriormente efetuada.

Na petição recursória, acostada ao processo de fls. 77/102, a defesa arguiu, com preliminar de decadência, dizendo:

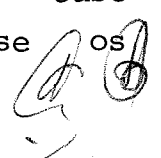
"No presente caso, iniciou-se o lapso decaden-
cial no dia 05.02.1974, pelo que deveria o crédito
tributário estar devidamente constituído, pelo lan-
çamento até 1979.

Ora, conforme provam os elementos juntados nes-
te processo administrativo, muito embora tenha a
Fazenda Nacional iniciado o lançamento em 1973, na
realidade não conseguiu concluí-lo dentro do quin-
quênio estabelecido em lei, ou seja, 05.02.1979.

Com efeito a Reclamante não foi notificada pe-
los Órgãos da Receita Federal para recolhimento do
imposto aqui reclamado, dentro do quinquênio. Somen-
te agora depois de decorrido 6 (seis) anos, é que a
Fazenda Nacional pretende cobrar o crédito evidencia-
do neste processo".

Após haver feito dissertação acerca de decadência, a
defesa passa a arguir com preliminar de prescrição, salientando que
em 05.02.1974 já havia ocorrido o lançamento do crédito e, a partir
dessa data, começara a fluir o lapso prescricional, não interrompi-
do, uma vez que, nos cinco anos, até 05.02.1979, não ocorreu qual-
quer das quatro formas de interrupção contidas no parágrafo único,
art. 174, do C.T.N. E logo a seguir declara que, tendo-se esgotado
o prazo de cobrança amigável, em 05.02.1979, prescrevera o direito
de a Fazenda acionar a recorrente, passando, assim, a demandar com
preliminar de prescrição intercorrente.

Debatendo o mérito, a defesa pondera que no caso
de prejuízo, este não podia ficar marginalizado e tributar-se os



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

valores apurados no exame dos fatos administrativos registrados em sua contabilidade, porque seria necessário proceder-se ao recálculo da declaração de renda e, no caso de sobrevir lucro a tributar, então far-se-ia o respectivo cálculo do imposto, e se depois de re calcular-se o resultado, o prejuízo permanecesse, nenhum tributo haveria para exigir-se.

Foram lidas, na íntegra, as petições de reclamação e recurso.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

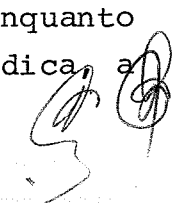
Não é a primeira vez que aqui se examina a preliminar de decadência, na maneira como a defesa a expõe para, em seguida, passar a debatê-la como preliminar de prescrição intercorrente.

A decadência e a prescrição embora apresentem como ponto de contacto, a influência extintiva do tempo nas relações jurídicas, são inconfundíveis, seguindo cada um desses institutos uma disciplina própria, em face da legislação fiscal de regência.

A defesa está fazendo confusão entre decadência e prescrição, porque não distingue o lançamento daquilo que constitui o crédito tributário.

O lançamento é ato formal declaratório do crédito tributário, ao qual antecede. O lançamento se completa com a notificação dele ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Embora a decadência e a prescrição reflitam a influência extintiva do tempo nas relações jurídicas, todavia esses dois institutos apresentam efeitos de natureza diferente. Enquanto a decadência opera a extinção de uma simples faculdade jurídica, a



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

prescrição atua pondo fim a um direito subjetivo.

O Código Civil não distingue expressamente a prescrição da decadência. A distinção é feita pelo exegeta ao analisar o poder jurídico que se pretende exercer.

Se ao poder jurídico de alguém corresponde o dever por parte de outrem, estar-se-á diante de um direito subjetivo e, neste caso, a influência do tempo sobre a relação jurídica configura prescrição; se, no entanto, àquele poder jurídico nenhum dever se antepõe, ficar-se-á perante uma faculdade e, nesta hipótese, o decurso do tempo sobre a relação jurídica se define por decadência.

Além disso, o prazo de decadência é fatal: não se interrompe, nem se suspende, por isso tal instituto é, também, chamado de "caducidade", diferentemente do que ocorre com a prescrição, a cujo respeito funcionam as causas de interrupção e suspensão enumeradas no Código Civil, artigos 168 a 172.

Do ângulo fiscal, o artigo 174, parágrafo único, do C.T.N., correspondente ao artigo 424, § 1º, do RIR/66, ou art. 518, § 1º, do RIR/75, ou, ainda, art. 712, § 1º, do RIR/80, arrola as hipóteses em que a prescrição se interrompe.

Sendo o lançamento uma faculdade, o dever jurídico, de que se dota a autoridade fiscal para constituí-lo, porque depende exclusivamente de sua iniciativa, não se dirige contra o dever de ninguém, de forma que a inércia, em se dar ciência, dentro do prazo de lei, da existência dele ao sujeito passivo da obrigação, opera o efeito extintivo da decadência, por isso, nesse caso, a legislação fiscal de regência usa o verbo de significado próprio - "decai" (art. 423, § único, RIR/66, art. 517, § 2º, RIR/75 e art. 711, § 2º, RIR/80), o que se afina obviamente com o instituto da decadência (art. 173 C.T.N.).

Dada ciência ao sujeito passivo da obrigação, aquela expectativa de direito, que a faculdade de proceder a lançamento representa, se transforma no "direito de cobrar as dívidas do im

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

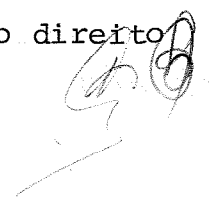
posto", daí por que o artigo 712 do RIR/80 (art. 424 do RIR/66 ou art. 518 do RIR/75) emprega o verbo "prescreve", porque o exercício do poder jurídico de cobrar se dirige contra o dever de que tem a obrigação de pagar, e uma vez que agora já se trata de direito subjetivo, a função do tempo sobre a relação jurídica extingue o exercício do aludido poder através do instituto da prescrição (art. 174 do C.T.N.).

É ainda oportuno lembrar que, de acordo com o disposto no artigo 714 do Regulamento anexo ao Decreto nº 85.450, de 04.12.1980, nos casos em que excepciona e principalmente quando, no lançamento por homologação, o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, tenha agido com dolo, fraude ou simulação (Lei nº 147/47, arts. 7º, § único, e 14, e Lei nº 5.172/66, art. 150, § 4º), a decadência e a prescrição não se aplicam.

Na hipótese dos autos, o lançamento efetuado com base no artigo 142 do C.T.N. se completou com a notificação ao sujeito passivo, dando-lhe ciência do crédito tributário através do Auto de Infração, tal como diz a defesa, a fls. 80, que em 05.02.1974, já havia ocorrido o lançamento do crédito, na conformidade como o citado artigo codificado.

Verifica-se, destarte, que a fase do lançamento já se achava superada e se ingressara em outro estágio do processo administrativo fiscal, consistente no direito de cobrar a dívida do imposto. Notificado o sujeito passivo da obrigação tributária para pagar a dívida do imposto, o crédito tributário só se prejudicará pela prescrição, se, à falta de uso dos meios de defesa que lhe suspenda a exigibilidade, a Fazenda Nacional se colocar em inércia para cobrá-lo.

O crédito tributário está sujeito a alterações, en quanto se discute a sua constituição, daí por que não é ele tido por definitivo, senão quando a matéria se torna de todo irrecorível para o devedor, por se colocar este ou em inércia, deixando de manifestar-se, no prazo, contra a cobrança, perimindo-se o direito



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

de defesa, ou por se terem esgotados todos os meios de defesa nas vias administrativa e judicial.

Suspensa a exigibilidade do crédito em questão, na forma do artigo 151, inciso III, do C.T.N., por haver o sujeito passivo usado dos meios de defesa, correspondentemente o processo de cobrança passa a ficar pendente de solução e estanque se torna o prazo de que cogita o artigo 712, § 2º, do RIR/80 (art. 518, § 2º, do RIR/75 ou art. 424, § 2º, do RIR/66).

O dispositivo constante desse parágrafo 2º não foi inserto superfluamente no Regulamento do Imposto de Renda; tem, ao contrário, dois objetivos clarividentes:

- 1º) não permitir a execução da dívida antes da matéria passar em julgado;
- 2º) não deixar correr o prazo prescricional, enquanto o processo de cobrança estiver pendente de solução.

O poder jurídico de cobrar a dívida, através de ação executiva, não pode ser exercido, porque a exigibilidade do crédito está suspensa, não se trata, ainda, de matéria passada em julgado, e, em consequência, para que não se venha, com o impedimento do exercício desse poder, beneficiar-se aquele que tem o dever de pagar, suspende-se a fluência do prazo, evitando-se que o decurso do tempo ocasione prescrição intercorrente.

Estando, pois, a Fazenda Nacional tolhida de promover a cobrança do crédito tributário, porque o contribuinte usou dos meios de defesa, não se entrevê por esse impedimento do decurso do prazo prescricional, para que se dê por extinto o dever de o sujeito passivo da obrigação pagar a dívida fiscal.

Esta jurisprudência administrativa já se consagrou, entre outras, nas assentadas de julgamento pelos Acórdãos nºs 103-P-01.277, 103P-01.425, 101-71.527, 101-71.600, 101-71.753, 101-71.931,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

CSRF/01-0.046, para apenas citarem-se alguns arestos.

A parte do mérito a ser debatida, nesta instância, se restringe ao caso das multas por infrações fiscais e do excesso de remuneração do diretor administrativo e financeiro, Raul Nardin, uma vez que as demais parcelas não foram habilmente contestadas em primeira instância. Nessa instância, quando reclamou, a empresa disse simplesmente que a glosa não procedia, e, se fosse procedente, apenas serviria para diminuir prejuízo declarados. E nada mais disse.

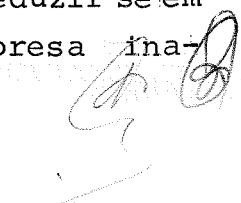
Afora observar-se que a própria empresa já compensara espontaneamente em suas declarações de rendimentos prejuízos, como se nota a fls. 12 verso, 16 verso e 66, a Coordenação do Sistema de Fiscalização baixara a Ordem de Serviço nº 5, de 10.04.1969, pela qual determinou, em seu item IX, de forma taxativa, que o agente fiscal não deve deduzir prejuízo apurado no exercício fiscalizado.

O parágrafo 4º, artigo 164, do RIR/66 (art. 165 do RIR/75 ou art. 225, § 4º, do RIR/80) determina que são indedutíveis as multas por infrações fiscais pagas pela empresa.

Razões óbvias, acerca da indedutibilidade das multas fiscais e que ensejaram a adoção do citado dispositivo incorporado às normas regulamentares do imposto de renda, se colhem do artigo 162, e seus §§ 1º e 2º, porque se trata de despesa ou custo que não é usual ou normal à atividade da empresa.

Admitirem-se como dedutíveis as multas pagas por infrações fiscais, seria fazer com que o erário agüentasse parte do encargo que deve ser integralmente suportado pela empresa inadimplente no cumprimento das obrigações fiscais.

Isso é evidente, porque, se admitida a dedutibilidade das multas fiscais, o lucro real tributável iria reduzir-se em importância igual ao valor dela, ensejando, assim, à empresa ina-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

dimplente recuperar-se de uma parcela proporcional à alíquota do imposto de renda que deixaria de ser pago por motivo da dedução pretendida. Por exemplo, se a uma empresa, que tivesse pago a multa fiscal de Cr\$ 1.000,00, fosse permitido deduzí-la, na hipótese de ser 30% a alíquota do imposto de renda, ela acabaria tendo o encargo de apenas Cr\$ 700,00 enquanto o fisco iria, em última e verdadeira análise, suportar os restantes Cr\$ 300,00, como valor subjacente da multa. Constituiria isso uma forma de a empresa descartar-se de uma parte da multa, contrariando-se o princípio de que esta não deve ir além da pessoa do transgressor.

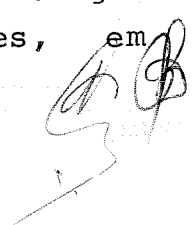
A legislação fiscal de regência estabelece limite de remuneração de diretores da pessoa jurídica, no qual há de confirmar-se a retribuição por serviços prestados. O valor que superar dito limite é tributável como excedente àquilo que foi, legalmente fixado.

A interpretação de norma fiscal, principalmente no que concerne à exclusão de importâncias da incidência do tributo, há de ser feita em obediência aos exatos termos do dispositivo legal, permissório da dedução.

O dispositivo regulamentar que disciplina a remuneração dos dirigentes da pessoa jurídica fala em sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, sem nenhuma referência à figura de empregado.

Desde que se trata de diretor, as funções decorrentes desse cargo absorvem as do de empregado que, porventura, tenha ele na mesma empresa. Vigem, na espécie, o princípio de que a amplitude das atribuições do diretor, porquanto pode o mais, faz desaparecer a figura do empregado, que pode o menos.

Com efeito, os diretores, porque dirigem a sociedade, praticam atos de administração, mas se deferem, por delegação de poderes, o desempenho desses atos a terceiros, estes, em

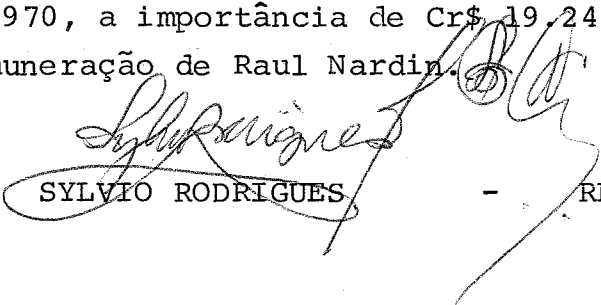


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0830/023.015/74
Acórdão nº 101-72.145

verdade, estão representando os diretores nos atos que estoutros praticariam, caso não tivesse ocorrido delegação de poderes.

Verifica-se, porém, que, de acordo com a inscrição feita na ficha Registro de Empregado, a fls. 130, Raul Nardin somente teve possibilidade de praticar atos de administração a partir de 02.01.1971, quando foi elevado ao cargo de gerente administrativo, ou em 01/02/1974, quando foi investido nas funções de diretor administrativo e financeiro, e como o excesso de remuneração que lhe é atribuído, no valor de Cr\$ 19.248,00; se refere ao ano-base de 1969, exercício de 1970, não tem ele cabimento na espécie dos autos.

Isto posto, e tendo em vista que em relação aos outros fatos objeto da autuação fiscal, a defesa alegou simplesmente que as glosas eram improcedentes, sem argumentar, especificamente, a respeito de cada um deles, voto no sentido de rejeitar-se a preliminar de prescrição intercorrente argüída e, no mérito, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir-se da tributação, no exercício de 1970, a importância de Cr\$ 19.248,00, a título de excesso de remuneração de Raul Nardin.


SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR