



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10283.004061/97-59  
Recurso n.º : 116.600  
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1991 a 1994  
Recorrente : MARMUD CAMELI & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em Manaus – AM.  
Sessão de : 13 de outubro de 1998  
Acórdão n.º : 101-92.338

**DECADÊNCIA-** Em se tratando de lançamento por homologação, a decadência ocorre ao final de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

**OMISSÃO DE RECEITA .** A escrituração somente pode fazer prova a favor da pessoa jurídica quando, preenchidos os requisitos legais mínimos de individualização, clareza e cronologia, for possível identificar e comprovar o fato registrado.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO-** A multa por lançamento *ex-officio* exclui a multa por falta ou atraso na entrega da declaração.

**IRRF-** Lei 8.541/43, art. 43- A distribuição, em favor dos sócios, de receita omitida ou da parcela do lucro líquido indevidamente reduzida, de acordo com o artigo 43 da Lei 8.541/92 constitui presunção legal.

**IRRF- ART. 35, LEI 7.713/88-** Em se tratando de sociedade por quotas, a inaplicabilidade do art. 35 da Lei 7.713/88 deve ser demonstrada à luz do contrato social.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES.** Aplicam-se as conclusões relativas ao lançamento do IRPJ aos lançamentos decorrentes, quanto às matérias em cujas bases de cálculo influenciaram.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARMUD CAMELI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de caducidade no exercício de 1991. Vencidos os Conselheiros Edison Pereira Rodrigues e Celso Alves Feitosa. E , quanto ao mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a multa do lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integra o presente julgado.

Processo n.º : 10283.004061/97-59  
Acórdão n.º : 101-92.338

2



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 10283.004061/97-59  
Acórdão n.º : 101-92.338

3

Recurso n.º : 116.600  
Recorrente : MARMUD CAMELI & CIA. LTDA.

## RELATÓRIO

Contra Marmud Cameli & Cia Ltda foram lavrados, em 26/06/96, os autos de infração de fls. 680 a 797, referentes a IRPJ, PIS, FINSOCIAL, COFINS, IRRF e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, para exigência de créditos tributários de, respectivamente, 7.926.22,67 UFIR, 95.724,37 UFIR, 55.855,39 UFIR, 195.799,66 UFIR, 3.253.282,40 UFIR e 2.006.433,18 UFIR, aí compreendidos juros de mora e multa por lançamento de ofício. A folha de rosto do auto de infração do IRPJ consigna, no demonstrativo do crédito, o valor de 11.631,89 UFIR a título de multa não passível de redução.

As infrações estão identificadas no auto de infração relativo ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, do qual os demais são decorrência, e basicamente consistiram em :

1.1 Omissão de receita operacional, apurada em diligência na Prefeitura de Boca do Acre, onde foi constatado que a empresa recebeu, no ano de 1990, valores a título de aluguel de equipamentos.

Exercício	Valor Tributável	Multa (%)
1991	1.736.035,26	50

1.2 Omissão de receita apurada a partir de diligência realizada na empresa Goodyear do Brasil, localizada em São Paulo, SP, e na sua filial em Americana, SP. Diz respeito a notas fiscais emitidas referentes à venda de borracha no mercado interno, encontradas em poder da empresa compradora, não registradas nos livros "Registros de Saídas" e "Diário". Foram relacionadas como Notas Fiscais complementares, emitidas.

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
1991	47.134.743,71	50
1992	595.136.239,77	100
06/92	714.160.727,28	100
07/92	140.661.340,82	100
09/92	260.675.380,00	100

11/92	507.910.150,00	100
01/93	1.029.585.240,00	100
02/93	2.091.083.577,20	100
03/93	5.274.023.501,40	100
06/93	7.543.381.379,41	100
07/93	29.891.574.516,80	100
08/93	6.426.564,21	100
11/93	53.634.731,85	100
01/94	63.020.160,00	100
02/94	65.723.280,00	100
03/94	170.801.964,00	100
04/94	155.048.600,00	100
31/05/94	389.953.347,70	100
30/06/94	355.189.733,40	100
30/09/94	18.076,80	100

2- Custos ou despesas não comprovados, correspondentes a valores debitados na conta “Fretes e Carretos”, Diário nº 09, fls 415, que a empresa, embora intimada a apresentar comprovação, não o fez. Em diligência na empresa fornecedora dos serviços o sócio Carlos Antônio Marques informou, por escrito, não haver encontrado faturas do ano de 1992 de serviços prestados à fiscalizada.

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
09/92	836.417.214,00	100

3.1- Glosa de custos de serviços e materiais que teriam sido fornecidos pela Prefeitura Municipal de Boca do Acre, correspondentes às notas fiscais de serviços prestados 0175 a 0183, 0186 e 0187, por não constar o nome do prestador dos serviços, não haver recibos de pagamento ou qualquer documento que comprove a efetividade dos mesmos, não haver (à exceção da 0175) destaque nem recolhimento do ISS, os valores nelas lançados são muito superiores aos das notas cujo conteúdo descrito está comprovado e, coincidentemente, os talonários a elas referentes estão entre os “extraviados” na Prefeitura.

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
1992	1.031.366.870,00	300

3.2-Glosa de custo referente lançado na conta “Fretes e Carretos”, Diário nº 07, fls. 165, em 30/11/90 referente a fretamento de jatinho da empresa Tacezul- Taxi Aéreo Céu Azul, conforme fatura 73/90. Em diligência nessa última empresa foram obtidas declarações escritas do atual sócio da empresa e de funcionário antigo, que nela trabalhava na época da emissão da fatura, que não consta do acervo da empresa fatura com o número 073/90, que a empresa não possui nem possuía jatinho, que o preço era muito superior ao normalmente cobrado pela empresa, que a fatura, embora de modelo idêntico, tinha preenchimento diferente do usado na empresa, pois não informava o que era transportado na viagem. O custo foi glosado em 1991, porque a empresa o levou a resultado nesse período-base.

Exercício	Valor Tributável	Multa (%)
-----------	------------------	-----------

*Handwritten mark*

ou fato gerador		
1992	12.553.540,00	300

3.3- Glosa de custos cujos comprovantes, solicitados nos Termos de Intimação 01 e 03, não foram apresentados .

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
01/93	200.100,00	100
02/93	6.510.412.120,00	100

4.1-Glosa de despesas cuja efetividade da prestação de serviços e sua necessidade não foi comprovada, através da apresentação de recibos com identificação dos beneficiários, inclusive CPF e retenção do IRF, se cabível.

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
02/93	120.000.000,00	100

4.2- Glosa de despesas pela não apresentação dos comprovantes solicitados nos Termos de Intimação 02 e 03:

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
30/06/94	46.933.000,00	100

5. Glosa de despesas de “serviços profissionais”, cuja efetividade e necessidade a empresa não comprovou, através de recibos com identificação do serviço, do beneficiário, inclusive com CPF e retenção do IRF, se cabível.

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
05/93	404.400.000,00	100
06/93	524.000.000,00	100
07/93	1.108.250.000,00	100
08/93	672.500,00	100
10/93	204.000,00	100
11/93	1.262.275,00	100
12/93	700.000,00	100
31/07/94	31.811,70	100
31/08/94	85.029,86	100
30/09/94	84.095,30	100
31/10/94	5.012,00	100
30/11/94	2.368,00	100
31/12/94	5.000,00	100

6- Glosa de custos referentes a bens de natureza permanente deduzidos como despesas, correspondentes à compra de 10.000 telhas de alumínio das quais, segundo informação da empresa, 60% foi aplicado em galpões, garagens e oficinas. Dada a quantidade aplicada (4.000

telhas), caracteriza-se aumento de vida útil dos bens, sendo tributado nesse auto 40%. A tributação deu-se em 1991, quando a empresa levou o valor a resultado.

7- Glosa de despesas com contribuições e doações para campanha política, cujos valores deixaram de ser adicionados ao lucro real

Exercício ou fato gerador	Valor Tributável	Multa (%)
09/94	130.000,00	100

Na “Descrição dos Fatos e enquadramento Legal das Infrações” não há referência à irregularidade que ocasionou a multa não passível de redução, sendo possível identificá-la pelo demonstrativo de fl. 726. que menciona “multa por atraso na entrega da declaração”.

Das infrações acima, as seguintes parcelas influenciaram os lançamentos decorrentes :

a) PIS -

Item 1 (subitens 1.1 e 1.2)

b) FINSOCIAL -

Subitem 1 e parcelas de 47.134.743,71 UFIR e 595.136.339,77 UFIR do subitem 1.2

c) COFINS

Demais parcelas do subitem 1.2, não tributadas pelo FINSOCIAL

d) IRF

d.1- Com base no art. 35 da Lei 7.713/88:

Subitem 1.1; parcelas de 47.134.743,71 UFIR 595.136.239,77 UFIR, 714.160.727,28 UFIR, 140.661.340,82 UFIR, 260.675.380,00 UFIR e 507.910.150,00 UFIR do subitem 1.2; item 2; parcelas de 1.031.366.870,00 UFIR e 12.553.840,00 UFIR do item 3 e item 6.

d.2- Com base no art. 44 da Lei 8.541/92 c.c art. 3º da Lei 9.064/95 :

Demais parcelas do subitem 1.2; demais parcelas do item 3, item 4 e item 5.

e) COFINS

Todas.

Tempestivamente, a empresa impugnou os autos de infração, inclusive argüindo preliminar de decadência em relação ao exercício de 1991. No que se refere à omissão de receitas referentes a venda de borracha (única matéria de fato objeto de recurso), são as seguintes, em resumo, as razões de defesa apresentadas com a impugnação:

- o preço constante das Notas Fiscais que são obrigadas a acompanhar a borracha embarcada em Cruzeiro do Sul com destino a São Paulo era o praticado na data do embarque, porém na data da chegada no destino, após 60, 90, 120 dias, este já se havia alterado, e por essa circunstância, esse diferencial de preço, a Impugnante entendia como remuneração do período de trânsito, e

contabilizava essa diferença como receita de encargos financeiros, mesmo emitindo Nota Fiscal Complementar;

- gozando a Impugnante de isenção do IR, o fato de haver contabilizado tais parcelas como receita financeira acabou por beneficiar a Fazenda Federal, vez que sobre o resultado apurado incidiu mencionado tributo, ou seja, por se tratar de receita não operacional ficou fora do campo abrangido pelo benefício fiscal de que é detentora;

-a quase totalidade dos valores apropriados a título de juros ou receitas financeiras decorreu de alterações verificadas nas parcelas correspondentes aos preços dos produtos faturados para a Goodyear, tendo em vista a defasagem entre a data do faturamento e aquele em que ocorreu o efetivo pagamento;

- o relevante, no caso, é que não ocorreu a alegada omissão de receita, pois os valores recebidos foram apropriados a título de juros, e se tivessem sido contabilizados como receitas de vendas, o resultado obtido estaria isento de tributação do Imposto de Renda, e não se pode ignorar que o País, após 1988, passou por instabilidade econômica sem precedentes e a inflação alcançou patamares elevadíssimos, o que justificava alterações diárias nos créditos, e com a impugnante não poderia ser diferente;

- a Impugnante, através de Razões Complementares, apresentará provas dos seguintes lançamentos:

-em 30/12/90 lançou como receita, a crédito da conta Rendas Diversas-Juros, a quantia de Cr\$ 21.658.803,56, correspondente ao indevido saldo credor da conta Duplicatas a Receber, resultante de todos os recebimentos da empresa Goodyear do Brasil S.A., inclusive atualização monetária dos valores das Notas Fiscais emitidas em Cruzeiro do Sul, corretamente apropriadas em 30/12/90, pelo lançamento 0463.

-em 31/12/91 foi lançado como venda, a crédito da conta Vendas de Produtos-Mercado Interno, a quantia de Cr\$327.467.140,00, lançamento 0405, creditando-se Despesas Financeiras-Juros Diversos, a quantia de Cr\$8.627.014,18, lançamento 0395, para regularização do saldo credor da conta Duplicatas a Receber- Goodyear do Brasil S.A., em razão dos créditos referentes aos recebimentos das NF complementares.

- lançamento 0099, a crédito de Rendas Diversas/Aplicações Financeiras no valor de Cr\$ 6.913.601.566,00, para regularizar o saldo na conta Duplicatas a Receber/Goodyear, pelos créditos correspondentes às Notas Fiscais complementares emitidas em 1993;

- em 31.05/94 fez o lançamento (0001) no valor de Cr\$214.975.927,25, creditando-se Rendas Diversas/Ajuste Monetário, como também em 31/07/94, pelo lançamento 0104 no valor de Cr\$58.740,88 creditou-se a mesma conta para regularização dos saldos que se apresentavam credores, em razão dos lançamentos correspondentes às Notas Fiscais complementares emitidas.

Processo n.º : 10283.004061/97-59

Acórdão n.º : 101-92.338

Os litígios foram julgados pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Manaus, que rejeitou a preliminar de decadência e considerou procedente em parte a ação fiscal. É a seguinte a ementa da Decisão nº 316/97, fls 951/978 :

“ASSUNTO : Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Programa de Integração Social. Finsocial/Faturamento. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social. Imposto de Renda Retido na Fonte. Contribuição Social.

EMENTA: Anos-base de 1990, 1991, 1992, 1993 e 1994.

Omissão de Receita . A escrituração somente pode fazer prova a favor da pessoa jurídica quando, preenchidos os requisitos legais mínimos de individualização, clareza e cronologia, for possível identificar e comprovar o fato registrado.

Custos e Despesas. Lançamentos sem cobertura documental, assim como materiais incorporados ao ativo imobilizado, não podem ser aceitos como tais.

Doações para Campanha Eleitoral. Incabível a dedução feita desses valores, pela ausência de previsão legal.

Encontro de Contas. Transações envolvendo serviço prestado com pagamento de ISS de valor equivalente, compensa-se para efeito de apuração de resultado.

Evidente Intuito de Fraude. Indício não pode ser considerado evidência. Não comprovada de modo incontestado a inexecução do serviço, a fatura e o recibo de pagamento do mesmo fazem prova a favor da acusada.

Decorrência. Decisão sobre tributação reflexa vincula-se pela proximidade de causa e efeito de que se reveste, ao Auto de Infração pertinente ao IRPJ

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Tendo a autoridade julgadora exonerado o contribuinte de crédito tributário superior ao limite de alçada, recorreu, de ofício, a este Conselho, que negou provimento ao recurso.

Cientificada em 09/07/97, a empresa, em 06/08/97, apresentou recurso a este Conselho, anexado às fls 984/994.

Reitera a preliminar de decadência em relação ao período-base de 1990, rejeitada pela autoridade recorrida. Pondera que o julgador singular não acatou a preliminar ao fundamento de que a declaração de rendimentos daquele período-base fora entregue em 31/07/91, porém os documentos apresentados pela Recorrente comprovam que a entrega deu-se antes de 26/07/91. E ainda que assim não seja, os

contribuintes estão obrigados a pagar o tributo até o último dia do mês de abril de cada ano, independentemente da entrega da declaração. Argumenta com o artigo 29 da Lei 2.862/56 e com os acórdãos 104-7.766/90 e CSRF/01-0.040/80.

Ainda como preliminar, destaca que a decisão recorrida manifesta-se pela redução da penalidade, com base no art. 44 da Lei 9.430/96, mas no demonstrativo de débito o percentual aplicado continua sendo 100%.

Quanto ao mérito, insurge-se quanto à manutenção da exigência referente à omissão de receitas operacionais pela venda de borracha e à multa por atraso na entrega da declaração .

Sobre a omissão de receita de venda de borracha, entende que a autoridade monocrática rejeitou as provas pelo fato de o montante apropriado ser, em alguns períodos, inferior àquele apurado pela Fiscalização. E assim justifica o fato :

“ Ocorre que, como é sabido, as Notas Fiscais Complementares eram emitidas na praça de São Paulo, paroximadamente 2 (dois) meses após a emissão da Nota Fiscal de Venda (originária) , semndo certo que:

i) os valores dos créditos eram contabilmente apropriados tendo por base os créditos bancários, no mês em que se verificavam as remessas;

ii)alguns meses após é que a recorrente recebia, em parte, as Notas Fiscais complementares, não havendo como conciliar os correspondentes valores, pois a defasagem de aproximadamente 4 meses tornava inviável a tarefa;

iii) em razão disso, toda e qualquer parcela resultante de créditos efetuados em contas correntes bancárias integrava o montante dos créditos apropriados, de uma só vez, como receitas financeiras;

iv) não é de se estranhar o fato de não haver como “casar” lançamentos das Notas Fiscais, vez que a defasagem entre ; a) emissão das Notas fiscais de vendas; b) emissãodas Notas Fiscais Complementares; e c) crédito do valor em conta corrente bancária; não permitia qualquer conciliação;

v) todas as vendas realizadas a partir de determinado mês de um ano só tinahm seus valores conhecidos no decorrer do ano seguinte, fato que não pode ser olvidado em razão da realidade existente e que impera na Região Norte do País.

Processo n.º : 10283.004061/97-59

Acórdão n.º : 101-92.338

Não é crível que a empresa, trabalhando com tamanha defasagem de tempo entre o faturamento e o ingresso dos correspondentes recursos, em período de alta inflação, necessitando a cada dia de maior volume de recursos, pudesse se dar ao luxo de investir seu capital de giro no mercado financeiro.

Os elevados valores oferecidos à tributação sob o título de receitas financeiras derivam exatamente das variações ocorridas nos preços dos produtos faturados, cuja sistemática está perfeitamente identificada nos autos e foi explicitamente reconhecida pela decisão recorrida.

Como já registrado, a perfeita identificação entre créditos em contas correntes bancárias, valores das Notas Fiscais Complementares e apropriação contábil das receitas, se apresenta como tarefa inviável de ser realizada. Com efeito, aproximadamente 2 (dois) meses após a emissão das Notas Fiscais de Vendas, o produto chegava a São Paulo, passava por análise para classificação, e somente após era fixado o preço final. Emitia-se, então, as Notas Fiscais complementares, ocorrendo, posteriormente, o pagamento da diferença. Periodicamente eram remetidas as Notas Fiscais Complementares para a devida contabilização, sendo certo que os “lotes” de notas nem sempre continham todas as Notas Fiscais já emitidas, o que ocorria em razão de questões internas entre a recorrente e a Indústria adquirente do produto.

.....  
Deve ser considerado que a quase totalidade dos valores apropriados a título de juros ou receitas financeiras decorreu de alterações verificadas nas parcelas correspondentes aos preços dos produtos faturados para a Goodyear, tendo em vista a defasagem entre a data do faturamento e aquela do efetivo pagamento.”

Reafirma estar provado nos autos que: 1) em 31/12/91 foi lançado como venda, a crédito da conta Vendas de Produtos-Mercado Interno, a quantia de Cr\$327.467.140,00, lançamento 0405, creditando-se despesas Financeiras-Juros Diversos, a quantia de Cr\$8.627.014,18, lançamento 0395, para regularização do saldo credor da conta Duplicatas a receber- Goodyear do Brasil S.A., em razão dos créditos referentes aos recebimentos das NF complementares. 2) pelo lançamento 0099, a crédito de Rendas Diversas/Aplicações Financeiras no valor de Cr\$ 6.913.601.566,00, para regularizar o saldo na conta Duplicatas a Receber/Goodyear, pelos créditos correspondentes às Notas Fiscais complementares emitidas em 1993 . 3) em 31.05/94 fez o lançamento (0001) no valor de Cr\$214.975.927,25, creditando-se Rendas Diversas/Ajuste Monetário, como também em 31/07/94, pelo lançamento 0104 no valor de Cr\$58.740,88 creditou-se a mesma conta para regularização dos saldos que se apresentavam credores, em razão dos lançamentos correspondentes às Notas Fiscais complementares emitidas.



Anexa planilha identificando os valores dos lançamentos regularizadores dos saldos com as notas fiscais correspondentes, para demonstrar que seus valores foram oferecidos à tributação, a saber :

<b>conta</b>	<b>data lanç</b>	<b>valor CZ\$</b>	<b>nº NF</b>	<b>valor total</b>
Rendas Diversas-Juros	31.12.90	21.656.802,56	372,374,376,383	21.215.028,44
Desp. Financ. JurosDiv.	31.12.91	8.627.014,18	389, 392	8.720.091,38
Vend Prod. Merc. Inter.	31.12.91	327.467.140,00	394,395,397,398 e 401	327.337.140,13
Rend. Div. Aplic. Finan	31.15.93	6.913.601.566,00	402,415,439,441	6.912.824.066,54
Rend. Div. Ajust. Mon.	31.15.94 31.07.94	214.975.927,25 56.740,88	422 e 443 444,446,447,448 e 449	215.922.166,26

A respeito da multa por atraso na entrega da declaração, invoca a jurisprudência consagrada no âmbito deste Conselho no sentido de que sua incidência recai sobre o valor declarado, e não sobre o lançado de ofício.

Sobre os lançamentos decorrentes, diz que a Contribuição Social para o exercício de 89 foi julgada inconstitucional, as alterações de legislação do Finsocial e do PIS, idem, sendo que quanto a essa última contribuição, seu lançamento terá que ter por base a LC 07/70, o que não foi observado pela fiscalização, e o Imposto de Fonte foi julgado inconstitucional pelo STF quando o Contrato Social não prevê disponibilidade imediata dos lucros.

É o relatório.



## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso atende os pressupostos legais de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A apreciação da preliminar de decadência suscita considerações sobre a natureza do lançamento do IRPJ. Em outras oportunidades tive ocasião de assim me manifestar sobre o assunto

“..... a doutrina diverge ao classificar a natureza do lançamento do IRPJ, defendendo alguns tratar-se de lançamento por declaração, enquanto outros consideram tratar-se de lançamento por homologação.

Entendemos que o CTN não foi feliz ao usar a expressão *lançamento por homologação*.

O lançamento, na realidade, é um procedimento para **formalizar** o crédito tributário. O crédito tributário nasce com a obrigação, e é formalizado pelo lançamento. Na figura que o CTN chama de *lançamento por homologação*, ao nascer a obrigação o sujeito passivo efetua o pagamento. Se seu procedimento for homologado (expressa ou tacitamente) pela autoridade administrativa, a obrigação estará extinta, não havendo que se falar em **formalizar** o crédito e, conseqüentemente, descabendo o lançamento. Se o procedimento não for homologado, o crédito será formalizado pela autoridade administrativa, mas sob a modalidade de lançamento de ofício.

Entretanto, em que pese essa impropriedade, o fato é que o Código prevê três modalidades de lançamento, conforme a participação do contribuinte em sua elaboração

No *lançamento por declaração*, uma vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo presta todas as informações (ou declarações), com base nas quais a autoridade administrativa procede à liquidação do crédito e o formaliza, notificando o sujeito passivo que, só então, poderá pagá-lo.

No *lançamento de ofício* a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização

No *lançamento por homologação*, uma vez ocorrido o fato gerador o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, e, ao mesmo tempo, informar ao Poder Público da ocorrência do fato gerador e das condições e circunstâncias em que ocorreu. A partir daí a administração verifica se o pagamento está correto e, em caso positivo, o homologa. Destaque-se que embora o Código não fale expressamente da obrigação acessória do sujeito passivo de informar a ocorrência do fato gerador e das suas circunstâncias (ao mesmo tempo em que efetua o pagamento), tal é uma decorrência lógica do sistema, pois a administração não teria como homologar o pagamento se não conhecesse esses fatos. Assim, ao dispor que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar “o lançamento”, deixa o CTN implícito que desde

aquela data a autoridade administrativa tem conhecimento das circunstâncias exatas em que ocorreu o fato gerador. Se assim não fosse, isto é, se fosse possível que mediasse intervalo de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o pagamento ou entre aquele e a prestação das informações sobre ele à administração, esta não teria o prazo de cinco anos para homologá-lo, conforme previsto no §4º do art. 150 do CTN. Porque, enquanto não efetuado o pagamento, não há o que homologar, e enquanto a administração não tem conhecimento das circunstâncias em que ocorreu o fato gerador, não pode calcular o tributo para efetuar a homologação.

A diferença marcante entre os lançamentos *por declaração* e *por homologação* consiste em que, no primeiro, o sujeito passivo presta as informações a respeito do fato gerador ocorrido e aguarda a manifestação da administração para efetuar o pagamento, enquanto no segundo, ao mesmo tempo em que informa a ocorrência do fato gerador, ele efetua o pagamento, sem esperar qualquer manifestação da administração.

Em ambos os casos, constatado erro no crédito apurado, a administração efetuará o *lançamento de ofício* para exigir a diferença. Porém a Fazenda Pública tem um prazo fatal (cinco anos) para exercitar esse seu direito de formalizar o crédito apurado (e pago) a menor. Findo esse prazo (decadencial), se extingue o direito da Fazenda Pública e, por isso, é importante definir o termo inicial desse prazo.

A regra básica para contagem do prazo decadencial é a prevista no inciso I do art. 173 do CTN: o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ser lançado. Aplica-se-a aos lançamentos por declaração. Quando se trata de “lançamento por homologação”, o prazo fatal está delineado no § 4º do art. 150 do CTN - 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador - findo o qual dá-se a homologação tácita.

Ocorre que de 1966 (quando foi editado o Código Tributário Nacional) para cá, os procedimentos administrativos e a legislação tributária sofreram profundas alterações, e hoje nem sempre é possível classificar-se um lançamento rigorosamente numa daquelas duas modalidades (declaração ou homologação) desenhadas no CTN. Tal é o caso do IRPJ.

Se antes da entrada em vigor do Decreto-lei nº 1967, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas tinha a natureza de lançamento por declaração, é indiscutível que a partir daquele diploma legal, não mais se afeiçoa a essa modalidade: o sujeito passivo não fica aguardando que a administração, a partir das declarações por ele prestadas, liquide seu crédito e o notifique a pagá-lo.

Por outro lado, embora se aproxime infinitamente mais da modalidade de “lançamento por homologação” (o sujeito passivo paga o crédito por ele apurado sem aguardar a manifestação da administração), não se pode dizer que se trata de uma forma pura de lançamento dessa natureza. Falta-lhe a concomitância entre o aperfeiçoamento do fato gerador, o pagamento e a prestação das informações (como ocorre, por exemplo, no imposto de importação).

De qualquer forma, independentemente de qualquer esforço para identificar a natureza do lançamento do IRPJ, o fato é que, ao se aperfeiçoar o fato gerador (encerramento do balanço), além de a administração estar impossibilitada de calcular o imposto porque não tem as informações imprescindíveis para fazê-lo, não pode, também, exigí-lo de imediato, pois a lei assegura ao contribuinte prazo para prestar a declaração e efetuar o pagamento.

Assim, não podendo o *dies a quo* ser a data do encerramento do balanço, pois, como acima dito, não pode a Fazenda desde então efetuar o lançamento e, conseqüentemente, não teria o prazo de cinco anos para fazê-lo, a regra que comanda a decadência, nesses casos, será a do art. 173 e seu parágrafo único do CTN.”

O assunto foi, todavia, longamente debatido por esta Primeira Câmara na Sessão de 17 de setembro de 1997. E, considerando os sólidos argumentos do Conselheiro Jezer Cândido de Oliveira, no sentido de que a solução adotada teria que se conter nos limites delineados pelo CTN, a eles me rendi, como de resto todo o Colegiado. E a partir dessa diretriz, tendo em vista que o lançamento do IRPJ não mais tem qualquer característica de lançamento por declaração, outra não pode ser sua modalidade senão a de lançamento por homologação. E como lançamento por homologação, a decadência ocorre ao final de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme § 4º do art. 150 do CTN. Esse, afinal, o consenso manifestado por esta Primeira Câmara, a partir da sessão de 17/09/97.

Em sessão do mês de julho último foi ventilada novamente a tese de que o comando da decadência para o lançamento do IRPJ estaria no art. 173 e seu parágrafo único do CTN, embora agora aceitando que se trate de “lançamento por homologação”. Não se me afigura, tal tese, como de fácil sustentação. Ou o lançamento não se caracteriza rigorosamente como “lançamento por homologação” (caso se aceite a tese de que o CTN não mais abriga todas as modalidades possíveis de lançamento), e nesse caso a decadência pode se reger pelo art. 173, ou se trata de lançamento por homologação, e a decadência se rege pelo § 4º do art. 150. Se nos casos de lançamento por homologação o § 4º do artigo 150 determina que considera-se “definitivamente extinto o crédito” no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, no final desse prazo dá-se a morte do crédito, que não mais pode ressurgir. Oportuno transcrever algumas considerações que, sobre o assunto faz Alberto Xavier ( *in* “Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Forense, 2ª edição, 1997) :

“ Dispõe, na verdade, o § 4º do artigo 150 que “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”.

É certo que o Fisco dispõe de um prazo decadencial para o exercício dos seus poderes de controle, de tal sorte que se extinguem, por decadência, com o respectivo decurso, mas isso não significa a existência



de um ato jurídico (ainda que tácito), mas tão somente a atribuição de um efeito preclusivo à inércia da Administração.

A decadência, neste caso, não é do lançamento por homologação, mas de eventual lançamento de ofício que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexatidão do sujeito passivo.

.....as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são *reciprocamente excludentes*, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação : o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos “cuja legislação atribua ao sujeito passivo antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa”; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento. O artigo 150, § 4º pressupõe um *pagamento prévio*- e daí que se estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que se alongue o prazo para o exercício do controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150, § 4º os casos de dolo, fraude ou simulação, para implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do artigo 173.

Também só razões ligadas ao maior grau de informações que existe nos casos de pagamento prévio do tributo é que explicam que o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional preveja a possibilidade de o prazo de homologação ser “fixado em lei” em termos diversos dos previstos naquele artigo, enquanto o artigo 173 fixa imperativamente o prazo de 5 (cinco) anos, sem admitir que prazo diferente seja fixado em lei.”

Nessa ordem de idéias, e considerando que este Conselho, após anos de acurada análise e alentados debates, acabou por concluir ser o IRPJ, na essência, tributo cujos contornos se amoldam ao tipo de lançamento descrito pelo artigo 150 do CTN ( lançamento por homologação), acolho a preliminar de decadência em relação ao exercício de 1991.

Quanto à multa por lançamento de ofício, conforme corretamente determinado pela decisão da autoridade julgadora de primeira instância, deve ela ser reduzida aos percentuais previstos na Lei 9.430/96, ou seja, no caso, 75%.

No que se refere à omissão de receitas operacionais pela venda de borracha, foi a seguinte a motivação da autoridade julgadora de primeiro grau para manter a exigência :

“11.3 Não encontro comprovação nos documentos acostados, prometidos na petição impugnatória e entregues nas “Razões Aditivas”. Em relação às Notas Fiscais emitidas em 1990, no valor de Cr\$ 47.134.743,71, as fotocópias do Razão Analítico, Anexo-I, doc.01 a 11, é apresentado um valor total de Cr\$21.658.802,56 como “VLR S/RECEBTO NFS GOODYEAR”, que não identifica o suficiente, com



um mínimo de clareza, para que se possa aceitar o argumento da impugnante de ter contabilizado esses valores considerado como omitidos, decorrentes da emissão dessas notas fiscais.

11.4 A mesma conclusão se tem ao manusear as fotocópias juntadas como Anexo II, doc. 01 a 35. O registro destinado a comprovar essas transações ( emissões de notas fiscais complementares) realizadas durante o ano de 1991, tem o histórico “VLR VENDAS N/MES” de Cr\$ 327.467.140,00. No Termo de Constatação pertinente estão relacionadas 17 (dezesete) notas fiscais distribuídas pelos diversos meses do ano, no valor de Cr\$ 595.136.239,77.

11.5 Com relação às omissões apontadas como ocorridas em 1992 nenhuma documentação foi apresentada, especificamente, para tentar provar o contrário do que se imputou como omissão de contabilização de receita.

11.6 Da mesma forma, no denominado “Anexo III, doc 01 a 15”, não se constata um registro ou um documento que identifique o pagamento referente a uma das notas complementares apontadas como emitidas durante o ano de 1993. O registro feito em 31.05.93, doc. 0099 como “VLR CORREÇÃO SALDO A RECEBER” de Cr\$6.913.601.566,00 não pode ser aceito como tradutor das operações em discussão, pois sua expressão genérica não se coaduna com a necessidade do caso concreto.

11.7 No “Anexo IV-doc 01 a 39”, que a Impugnante juntou como comprovante da contabilização das receitas apuradas como omitidas, referente as notas fiscais de 1994, não se constata, por mais esforço e boa vontade empregados, qualquer lançamento ou documento, nesse sentido, e o registro específico, indicado, enfeixando as operações, diz o seguinte : “AJUSTE MONETÁRIO URV Cr\$214.975.927,25”, que não traduz o fato pretendido e, por isso, não serve à finalidade proposta”.

A Recorrente, com os documentos de formam os Anexos I a IV, procura demonstrar que, embora não registrasse as notas fiscais complementares no Registro de Saída e no Diário, quando do seu recebimento creditava a conta “Duplicatas a Receber- Goodyear”. Como esta conta não se encontrava debitada anteriormente pelo respectivo valor, apresentou, em diversos momentos ( 31/12/90, 31/12/91, 31/05/93. 31/15/94 e 31/17/94) saldo credor. A regularização teria sido, então, feita em contrapartida de conta de receita , que, ainda que impropriamente como receita financeira, representava, na realidade, apropriação das receitas correspondentes às notas fiscais complementares.

Tal explicação seria perfeitamente aceitável se os saldos credores regularizados somados correspondessem ao total das notas fiscais complementares não registradas. Porque, não obstante a falta de individualização e clareza dos lançamentos e o alegado erro no histórico, a coincidência dos valores daria credibilidade à explicação da Recorrente. Ocorre que, para o ano de 1990, por exemplo, foram levantadas 10 notas fiscais omitidas, totalizando Cr\$ 41.134.743,71, e o saldo credor regularizado foi de Cr\$ 21.658.802,56, que corresponderiam, segundo a

Recorrente, a quatro notas-fiscais ( Notas fiscais 372, 374, 376 e 383, no valor global de 21.215.028,44). Em 1991, para um total de 17 notas omitidas , no valor de Cr\$ 595.136.239,77 foram regularizados dois saldos credores, nos valores de Cr\$ 8.627.014,18 e Cr\$ 327.467.140,00, que corresponderiam a 7 notas fiscais totalizando 8.720.091,38 e 327.337.140,13. Para 1992 não houve qualquer regularização, embora a fiscalização tenha identificado como omitidas cinco notas fiscais, totalizando Cr\$ 1.623.307.598,10. Em 1993 , para um total de 20 notas fiscais relacionadas pela fiscalização, totalizando Cr\$ 45.829.648.214,81 e CR\$60.061.296,06 foi regularizado um saldo credor deCr\$ 6.913.601.566,00, que corresponderiam a 4 notas fiscais totalizando Cr\$ 6.912.824.066,54. Para 1994 foram 18 notas relacionadas pela Fiscalização, num total de R\$454.308,46 ( CR\$ 1.199.637.105, 10 mais R\$ 18.076,80), e foram regularizados dois saldos credores, nos valores de CR\$ 214.975.927,25 (em 31/05/94) e Cr\$ 58.740,88 (em 31/17/94), que corresponderiam a 7 notas fiscais totalizando CR\$ 215.922.166,26. Ainda que se releve a divergência entre o saldo credor regularizado e o valor total das notas indicadas como a ele correspondentes, o fato é que restou evidente que a contabilização, quando do recebimento dos valores correspondentes às notas fiscais complementares, a crédito de “Duplicatas a Receber” não constituía regra . Caso contrário, o saldos credores revelados equivaleriam às notas complementares emitidas. Dessa forma, à falta dos requisitos mínimos de individualização e clareza nos lançamentos, não há como concluir, de maneira incontestada, que os valores reconhecidos como receitas financeiras correspondam às notas fiscais complementares não escrituradas e indicadas na planilha anexada ao recurso. (Note-se, inclusive, que os dois lançamentos efetuados em 31/05/94 e 31/07/94, indicados pela Recorrente como correspondentes às notas fiscais 422, de 18/02/93, 443, de 10/08/93, 444, de 12/08/93, 446, de 16/11/93 447, de 17/11/93, 448, de 11/01/94 e 449, de 16/01/94, trazem como histórico “*Ajuste Monetário URV e Ajuste Monetário URV/Real*” .)

Sobre a multa por atraso na entrega da declaração, assiste razão à Recorrente. Em oportunidade anterior, assim me manifestei:

“ De acordo com a modificação introduzida pelo art. 32, *a*, ao art. 144 do Decreto 24 239, de 22/12/47, o atraso na entrega de declaração de rendimentos passou a ser punido com a seguinte multa :



“a) - de 1% ao mês sobre o imposto devido, no caso de apresentação espontânea, mas fora de prazo, da declaração de rendimentos”.

Esta multa aparece incorporada nos sucessivos Regulamentos do Imposto de Renda, a saber:  
RIR/66 - art. 444, *a*  
RIR/75 - art. 533, I, *a*  
RIR/80 - art. 726, I, *a*

Conforme previsto no art. 144, § único da Decreto-lei 5.844/43, a multa referida seria cobrada com o imposto, e essa norma se encontra reproduzida no parágrafo 3º dos artigos acima referidos ( 444 do RIR/66, 533 do RIR/75 e 726 do RIR/80).

As orientações da Receita Federal sempre foram no sentido de que , junto com a declaração, o contribuinte deveria apresentar o DARF relativo ao pagamento da multa, que é calculado sobre o imposto devido apurado na declaração.

Por outro lado, o art. 77 do Decreto -Lei 5.844/43, estabelecia os casos em que o lançamento seria efetuado *ex-officio*, a saber :

**“Art. 77- O lançamento *ex-officio* terá lugar quando o contribuinte :**

- a) não apresentar declaração de rendimentos;**
- b) deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;
- c) fizer declaração inexata, considerando-se como tal não só a que omitir rendimentos como também a que contiver dedução de despesas não efetuadas ou abatimentos indevidos.”

Art. 78- O lançamento será iniciado por despacho da autoridade lançadora mandando intimar o interessado para, no prazo de 10 dias, prestar esclarecimentos

§3º - A autoridade lançadora apreciará o processo; se o julgar improcedente, mandará arquivá-lo; no caso contrário, autorizará o lançamento mandando cobrar o imposto com a multa cabível, de acordo com o artigo 145.

E o art. 79 do mesmo Decreto-lei determina :

**“Far-se-á o lançamento *ex-officio* :**

- a) arbitrando os rendimentos, mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;**
- b) abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;
- c) computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata”.

Art. 145- As multas de lançamento *ex-officio* serão as seguintes :

- c) de 30% sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, se, intimado nos termos do art. 78, sem se declinarem os elementos de cadastro, o contribuinte prestar esclarecimentos satisfatórios ou, pelo menos, declarar rendimentos iguais aos conhecidos da repartição;
- d) de 50 % sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, se o contribuinte não atender à intimação do art. 78, não prestar satisfatoriamente os esclarecimentos, ou deixar de declarar seus os rendimentos;

.....  
Parágrafo único - As multas das alíneas b, c, d, e e serão cobradas com o imposto.”

Decreto-lei 401/68

**Art. 21 - Nos casos de lançamento *ex officio* do imposto de renda, serão aplicadas as seguintes multas :**

a) de NCR\$ 26,00 ( vinte e seis cruzeiros novos ) a NCR\$130,00(cento e trinta cruzeiros novos) se o contribuinte, .....obrigado à declaração de imposto de renda demonstrar, em resposta à intimação para apresentá-la, não haver auferido rendimentos tributáveis, de acordo com as disposições legais;

**b) de 50% ( cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese da alínea seguinte;**

c) 150% (cento e cinquenta por cento ) nos casos de evidente intuito de fraude....

§ 1º - Se o contribuinte não atender no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem as alíneas **b** e **c** passarão a 75% ( setenta e cinco por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) respectivamente.

.....  
§ 3º - As multas estabelecidas nas alíneas **b** e **c** deste artigo serão cobradas com o imposto

Portanto, na vigência dos dispositivos acima, se o contribuinte apresentasse espontaneamente sua declaração de rendimentos com atraso, sujeitava-se à multa de 1% ao mês sobre o imposto devido, apurado na declaração.

Se, todavia, deixasse de apresentar a declaração de rendimentos , far-se-ia o lançamento de ofício, com a multa da alínea **b** do art. 23 do Decreto-lei 401/68.

Indiscutível, pois, que as duas multas ( 1% ao mês ou 50% ) eram alternativas, nunca incidindo cumulativamente.


A dúvida surgiu a partir do Decreto-lei 1.967/82

Aquele decreto-lei alterou a forma de pagamento do imposto de renda, determinando que o imposto seria pago em doze parcelas (antes da entrega da declaração, antecipações ou duodécimos estimados , e após a entrega , quotas calculadas)

Os artigos 16 e 17 do referido diploma legal estabeleceram :

“Art. 16- **A falta ou insuficiência de recolhimento** do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à **multa de lançamento *ex-officio*** acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.

.....  
**Art. 17- Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á a multa de um por cento ao mês sobre o imposto devido, ainda que tenha sido integralmente pago.”**



A multa instituída pelo artigo 16 da Decreto-lei nº 1.967/82 destina-se a punir infração diversa da punível com a multa prevista no art. 21, alínea b, do Decreto-lei nº 401/68. Esta pressupõe um **lançamento ex-officio** e incide sobre o valor apurado pela autoridade administrativa. Aquela tem como pressuposto a **falta de recolhimento** de valores estimados na forma da lei ou apurados pelo sujeito passivo ( antecipações, duodécimos ou quotas).

O artigo 17 do DL 1.967/82 prevê a cobrança cumulativa da multa por atraso ou falta de entrega da declaração com a **multa por falta de recolhimento** de imposto, antecipações, duodécimos ou quotas, mas não com a multa por lançamento *ex-officio* nos casos de falta de declaração ou de declaração inexata. Nesses casos, a multa por lançamento *ex-officio* exclui a multa por falta ou atraso na entrega da declaração.”

Quanto aos lançamentos decorrentes:

Não tem pertinência a invocação de inconstitucionalidade da Contribuição Social para o exercício de 1989, pois o auto de infração alcança os exercícios de 1991 e seguintes.

Quanto ao PIS, o lançamento foi feito com base nas Leis Complementares 07/70 e 17/73, não merecendo reparos.

As alterações à legislação do Finsocial, julgadas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, já foram afastadas pelo julgador de primeira instância.

Em relação ao Imposto de Renda na Fonte, o julgamento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que incorre o pressuposto de fato para incidência do tributo quando o Contrato Social da sociedade por quotas de responsabilidade limitada não estabeleça que os lucros apurados serão automaticamente distribuídos aos sócios, diz respeito aos valores lançados com base no artigo 35 da Lei 7.713/88. A distribuição, em favor dos sócios, de receita omitida ou da parcela do lucro líquido indevidamente reduzida, de acordo com o artigo 43 da Lei 8.541,92 constitui presunção legal.

Especificamente quanto à parcela lançada com base no art. 35 da Lei 7.713/88, assim se pronunciou a Suprema Corte, no julgamento de Recurso Extraordinário nº 197.744-2- RS, Relator, Ministro Marco Aurélio:

“ IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA. A norma insculpida no art. 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador

Processo n.º : 10283.004061/97-59

Acórdão n.º : 101-92.338

estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.”

O mesmo Ministro Marco Aurélio, no voto condutor do RE 172.058-1/SC, assim se pronunciou :

“Relativamente às sociedades por quotas, cumpre sempre perquirir, à luz do contrato social, a disciplina do lucro líquido. **Prevista a imediata disponibilidade econômica ou mesmo jurídica ou, ainda, definição diversa a exigir manifestação de vontade de todos os sócios, tem-se o fato gerador fixado no art. 43 do CTN.** No caso, não se abre campo propício à aplicação da Lei das Sociedades Anônimas, porque sempre subsidiária, a depender do silêncio do contrato social e da compatibilização ante as regras mínimas constantes do Decreto nº 3.709/19”

Para invocar a inaplicabilidade do artigo 35 da Lei 7.713/88, caberia à Recorrente provar que seu contrato social não prevê a imediata disponibilidade dos lucros em favor dos sócios, ou definição diversa a exigir manifestação de vontade de todos os sócios. Simples apelo, sem trazer aos autos prova de que, no seu caso específico, incorre o fato gerador do imposto, não pode ser levado em conta. Ressalte-se que, tendo em vista a IN SRF 63/97, caso o lançamento tivesse sido efetuado depois de 25 de julho de 1997, caberia à fiscalização trazer aos autos o contrato social para provar a legitimidade do lançamento.

Finalmente, ressalto que a aplicação da TRD como índice de juros moratórios só é possível a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91. Nesse sentido também se manifestou a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa 32, de 09/04/97, ao determinar que “seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991”.

Por todo o exposto, acato a preliminar de decadência em relação ao exercício de 1991 e, quanto aos demais períodos, dou provimento parcial ao recurso para :



Processo n.º : 10283.004061/97-59  
Acórdão n.º : 101-92.338

22

- 1) Afastar a multa por atraso na entrega da declaração;
- 2) Limitar a cobrança dos juros de mora segundo os índices da TRD ao período de agosto a dezembro de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 13 de outubro de 1998




SANDRA MARIA FARONI

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 29 JAN 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em 8/7/99

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL