



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-2

Processo nº : 10384.000451/96-59  
Recurso nº : 116.375  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1991  
Recorrente : D'CAJUS CASTANHAS DO NORDESTE BRASILEIRO S/A  
Recorrida : DRJ em FORTALEZA-CE  
Sessão de : 22 de Setembro de 1998  
Acórdão nº. : 107-05.285

NORMAS GERAIS - DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. O lançamento para o imposto de renda pessoa jurídica é do tipo por declaração e, assim sendo, considera-se a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário aquele determinado pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional.

IRPJ — GLOSA DE VALORES REGISTRADOS COMO DESPESAS E RECEITAS FINANCEIRAS. Os valores transcritos da escrituração contábil para a DIRPJ necessitam ser comprovados mediante documentação hábil e idônea, com o fulcro de comprovar a legitimidade dos mesmos.

Preliminar rejeitada. Recurso negado.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por D'CAJUS CASTANHAS DO NORDESTE BRASILEIRO S.A

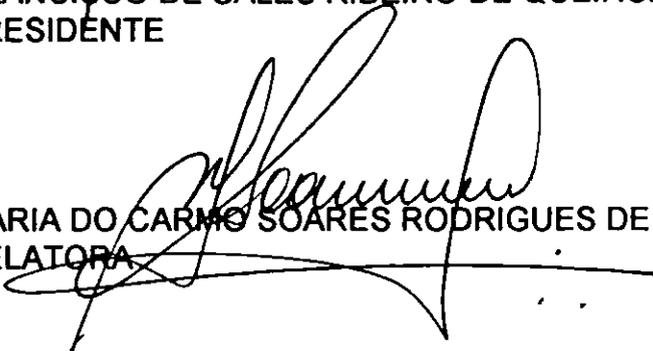
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, e no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao

Processo nº : 10384.000451/96-59  
Acórdão nº. : 107-05.285

recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE



MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 31 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento dos Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10384.000451/96-59  
Acórdão nº. : 107-05.285

Recurso nº : 116375  
Recorrente : D'CAJUS CASTANHAS DO NORDESTE BRASILEIRO S/A

## RELATÓRIO

D'CAJUS CASTANHAS DO NORDESTE BRASILEIRO S/A , contribuinte qualificado nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão prolatada pelo Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE., que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 02 - IRPJ.

Refere-se ao lançamento para cobrança do imposto de renda pessoa jurídica, apurado através de revisão da declaração, em razão da identificação, por parte do fisco, de omissão de receita caracterizada por receitas financeiras não contabilizadas; pela glosa do valor de Cr\$ 15.780.878,40 correspondente a despesas financeiras; e pela correção de ofício da base de cálculo do imposto devido.

Cientificado desta autuação apresentou impugnação tempestiva acatando o primeiro item da autuação - omissão de receitas referentes às aplicações financeiras. Quanto ao segundo item - imposto apurado de forma incorreta, — aduz que refere-se a erro cometido no preenchimento do anexo 2, quadro 04 da DIRPJ, demonstrando a forma correta. Embasa seus arrazoados com as cópias dos razões que acostou aos autos às fls. 53/64. Insurge-se também contra a cobrança da TRD como juros de mora.

Através do Parecer nº 109/97, a Delegacia da Receita Federal de



Julgamento em Fortaleza - CE, propôs a devolução dos autos à repartição de origem para que fossem adotadas as providências relacionadas, ou seja, apurar, junto aos assentamentos contábeis da empresa, se os valores alegados referentes às Despesas Financeiras, Receitas Financeiras e Receitas Operacionais se enquadravam nos conceitos das contas mencionadas.

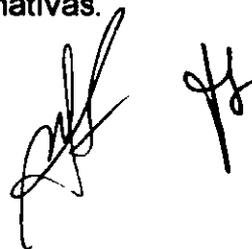
Em diligência o Fisco constatou que apenas parte dos valores informados restavam devidamente comprovados. Dos valores comprovados o Fisco constatou a inexistência do lucro da exploração. (Documentos anexos às fls. 76-281).

Decidindo a lide a Autoridade "a quo" demonstrou que mesmo acatando parte dos documentos apresentados na impugnação, era inexistente o lucro da exploração, e que o imposto cobrado era devido. Porém, excluiu do lançamento a cobrança dos Juros de Mora no período antecedente a Agosto de 1991, com base na TRD.

Cientificado desta decisão apresentou recurso tempestivo a este Egrégio Conselho de Contribuintes arguindo, em preliminares, que o lançamento refere-se aos fatos ocorridos na empresa no período-base de 1991, sendo o mesmo lavrado em 12 de março de 1996. Que, conforme dispõe o parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, encerra-se em cinco (05) anos o lapso temporal para perfectibilizar-se o lançamento do imposto de renda, ou seja, em 31.12.1995.

Quanto ao mérito persevera nas razões impugnativas.

É o Relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one larger and more stylized, and one smaller and simpler, located at the bottom right of the page.

## VOTO

Conselheira MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Impõe-se que, para o deslinde da questão, sejam analisados os artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. Qual o marco inicial para a contagem do prazo para o lançamento efetuado sob as regras acolhidas no artigo 711 do RIR/80 (transcrição do artigo 173 do CTN acrescido do parágrafo segundo) e qual, o marco inicial para a mesma contagem de tempo quando o lançamento é efetuado sob o comando legal do artigo 150 do citado Código. E mais. Se o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica é espécie cuja modalidade de lançamento é por homologação ou por declaração.

Dispõe o artigo 150 do CTN: "O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui 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".

Mas qual a necessidade e o sentido dessa homologação?

A necessidade decorre do fato de ter o CTN considerado que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo



lançamento ..." (artigo 142 do CTN).

Em decorrência dessa tomada de posição, quando o contribuinte recolhe direta e espontaneamente o tributo, julgou o legislador que, também nesses casos, deveria existir o lançamento.

Mas, como o pagamento já havia sido efetuado, criou o legislador uma nova figura jurídica de lançamento: o lançamento por homologação, isto é, aquele em que a autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologasse (final do artigo 150 supracitado).

Mas será realmente necessário esse ato homologatório?

Para responder essa pergunta, convém, preliminarmente, estabelecer qual o sentido real do ato de homologação.

Este é o sentido contido no nosso Dicionário Aurélio.

Verbete: homologar

[De homólogo + -ar2.]

V. t. d.

**1. Jur. Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa.**

**2. Conformer-se com.**

[Conjug.: v. largar. Pres. ind.: homologo, etc. Cf. homólogo.

Qual a necessidade, então, da homologação?

É que, no reino do "ser", o conhecimento deste é, em geral, mero "reconhecimento", no entanto, no reino do "dever ser", quando se considera necessário esse "reconhecimento", tem ele uma consequência suplementar que é a de reconhecer aquele dever ser como "ser eficaz".

Ora, a atestação da eficácia de um ato jurídico é o reconhecimento da sua eficácia.

Partindo essa atestação de uma autoridade, ela é uma sacramentalização do ato homologado e, portanto, da sua eficácia intrínseca.

Essa eficácia "reconhecida" é que constitui a homologação da eficácia originária do ato.

Esse entendimento corresponde à análise jurídica que LUIZ MACHADO GUIMARÃES faz no instituto da homologação, quando examina a natureza desse ato no caso das sentenças estrangeiras: "Não diz a lei que a sentença de homologação é que será executada, mas que a sentença deliberada tornar-se-á exequível depois de homologada"(Estudos de Direito Processual Civil, Jur. E Universit., 1969 – p. 334).

E, logo adiante acrescenta: "À sentença estrangeira não se reconhece eficácia somente pelo fato de haver sido pronunciada por juiz estrangeiro; a lei nacional não a declara eficaz, mas apenas capaz de adquirir eficácia. E esta eficácia, só a adquire ela, mediante a homologação por sentença



proferida pelo juiz nacional"(OB. E P. CIT).

O homologador não é juiz investido de jurisdição plena, não examina o fundo da questão, simplesmente tem a função de examinar se o ato é ou não compatível com o sistema jurídico; não pode, no entanto, mudar o seu conteúdo: homologa ou não o ato. **No direito administrativo não deve ser diferente a conceituação do que seja homologação, sob pena de se estar usando a palavra com sentido diverso, o que pode levar a confusões dogmáticas (grifei).**

Por outro lado, o ato homologatório não é também uma ratificação como observa com muita propriedade Alberto Xavier, pois esta tem cabimento quando, por exemplo, uma autoridade superior ratifica um ato de autoridade inferior, que o praticou em estado de necessidade.

A conceituação do lançamento por homologação exprimida por Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, in "Princípios Gerais de Direito Administrativo "Forense – 1969, pág. 509, Vol. I, discorrendo acerca desta modalidade de lançamento, assim a conceituou:

"Homologação é o ato administrativo unilateral, vinculado, de controle de outro ato jurídico, pelo qual se lhe dá eficácia ou se afirma sua validade. Examina a legitimidade da manifestação de vontade do ato controlado".

Por sua vez, Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário"- Saraiva – 1991, pág. 281, assim alude ao lançamento por



homologação:

"... Realizado o evento típico e inaugurada a relação jurídica, o sujeito devedor encontrará na lei todas as informações relativas ao fiel cumprimento da obrigação que lhe cabe, em nada interferindo o Poder Público que, ao menos em tese, permanece vigilante, numa posição meramente controladora da conduta dos administrados."

Por sua vez, conclui o ilustre Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, no voto proferido no Acórdão nº 107-03.450:

"Opera-se o lançamento por homologação, existindo lei ordinária que determine a antecipação do pagamento de certo tributo por parte do sujeito passivo, desde que ocorrido o fato gerador, independentemente de qualquer ato ou operação praticado pela Administração Fiscal, com o recolhimento da importância correspondente, vale dizer, sem que exista propriamente lançamento nos termos traduzidos pelo artigo 142 do CTN, posto que, a sua iniciativa é exclusiva da autoridade administrativa..

Trata-se, em verdade, da realização de um pagamento antecipado com vistas a um futuro (e incerto) lançamento denominado de "por homologação", o qual é contabilizado em conta corrente pela repartição fiscal, sem, todavia, entrar no mérito sobre ser ou não o procedimento do contribuinte adequado ao tributo a que se refere, ou seja, a administração não analisa, a priori, se o contribuinte interpretou e aplicou corretamente a lei do tributo em questão."

Como quer que seja, está se atribuindo ao ato de pagamento



valor de ato jurídico de declaração de vontade.

Sabedor de que o lançamento não é um ato de vontade mas sim um ato de interpretação e aplicação da lei verifica-se tratar-se de um ato declaratório.

Verifica-se, também, que o pagamento, sem lançamento prévio, é um ato de interpretação e aplicação da lei por parte do contribuinte.

Desta feita conclui-se que este tipo de lançamento, por homologação, opera-se quando existe lei ordinária que determine a antecipação de pagamento de certo tributo por parte do sujeito passivo, desde que ocorrido o fato gerador, independentemente de qualquer ato ou operação praticado pela Administração Fiscal, com o recolhimento da importância correspondente. Ou seja, sem que o sujeito ativo pratique qualquer ato de conformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

De maneira singela, vimos o que se denomina lançamento por homologação.

Igualmente passo a analisar o lançamento por declaração.

No acórdão nº 107-03.450, do ilustre relator Jonas Francisco de Oliveira, já citado anteriormente, assim está descrita a matéria:

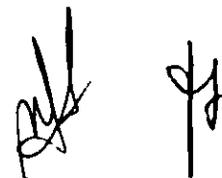
"Da letra da lei se infere que, nesta modalidade, cabe ao sujeito passivo levar ao conhecimento do Fisco todos os atos praticados e que sejam relevantes para a administração fiscal efetuar o lançamento, se necessário, tomando-o eficaz com a notificação para pagamento do tributo declarado.



**Trata-se de confissão feita pelo sujeito passivo acerca das circunstâncias em que ocorreu o fato típico tributário, cabendo ao Fisco tornar líquida e certa a obrigação através da valoração jurídica dos fatos declarados. Portanto, o obrigado, de um lado, e a administração fiscal, de outro, desempenham nesta modalidade de lançamento atividade própria, prevalecendo, destarte, o papel da administração, posto que a ela cabe a direção e a determinação, por assim dizer, da definitividade do crédito tributário.**

**Já se pode concluir que esta modalidade de lançamento tributário é mais apropriada aos termos do artigo 142 do código Tributário Nacional, face à presença de seus elementos constitutivos, tais sejam, a verificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, em que pese tais elementos serem declarados pelo contribuinte, mas que só produz efeitos jurídicos mediante controle da administração e consequente notificação de lançamento.**

Com efeito, ao entregar a declaração de rendimentos, o contribuinte exhibe também o Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento e, por meio dele fica NOTIFICADO, nos termos da legislação pertinente, a pagar o imposto segundo os prazos ali consignados. Observa-se no referido documento notificador que ao contribuinte é facultado antecipar o pagamento da totalidade ou de qualquer cota do imposto, além de constar de seu teor tratar-se de comprovante de entrega de declaração e de lançamento do imposto do exercício.



**Trata-se de modalidade que se caracteriza pela existência necessária de notificação de lançamento, aplicada em relação aos tributos diretos, particularmente o imposto de renda, cujo fato gerador é dos que se inserem na categoria de complexivos e continuados, dado que sua ocorrência se dá ao final de um período dentro do qual são registrados inúmeros fatos contábeis e fiscais, verificando-se as mutações patrimoniais para, ao final, geralmente em 31 de dezembro (como na espécie), ser apurado o lucro tributável (ou prejuízo), mediante a elaboração de demonstrações financeiras, no caso da tributação com base no lucro real, ou mesmo simplesmente presumir-se o resultado tributável, hipótese que não se afasta a complexidade do fato jurídico tributável.”**

O Código Tributário Nacional, ao enumerar os modos pelos quais se processam a extinção do crédito tributário, estabeleceu no inciso V do artigo 156 os institutos da prescrição e da decadência e, para o deslinde desta questão, interessa-nos o instituto da decadência.

O artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao conceituar a modalidade de lançamento por homologação, esclareceu que o mesmo só se torna definitivo quando adquirido a qualidade de ato jurídico administrativo, mediante a homologação, prefixando, no tempo, o prazo decadencial do exercício desse direito por parte da Fazenda Nacional. Segundo o disposto no § 4º, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador. Expirando-se este prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se

comprovado dolo, fraude ou simulação.

Para os demais casos de lançamento, o oficioso e por declaração ( ou misto), o CTN, ao tratar das demais modalidades de extinção do crédito tributário prescreveu as normas do artigo 173, que assim determina:

**“O Direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue após cinco anos contados - I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia Ter sido efetuado ou - II da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. O parágrafo único determina: O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória e indispensável ao lançamento.”**

Analisando o referido artigo fica patente que, inobstante a decadência se opere em cinco anos, igualmente que no artigo 150, o termo inicial para a contagem do tempo possui marco diferente. O prazo estabelecido no inciso I do artigo 173 – ou seja – o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia Ter sido efetuado por iniciativa do fisco conta-se o prazo decadencial de cinco anos afora o exercício a partir do qual o fisco já teria condições de lançar. Ou seja, fica ele acrescido, dilatado.

Pois bem. Estão acima elencadas as duas hipóteses de lançamentos, bem como as regras para a contagem do prazo para a decadência



nestas duas modalidades. Resta agora enquadrar, corretamente, o imposto de renda-pessoa jurídica em uma das duas regras acima citadas.

A conclusão abaixo transcrita encerra o Acórdão anteriormente mencionado.

**“Se concluirmos que o imposto de renda pessoa jurídica é da espécie sujeita por declaração, a contagem do prazo decadencial dar-se-á a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I do artigo 173). Se, ao reverso, a conclusão for no sentido do lançamento por homologação, considerar-se-á, em princípio, o dies a quo como a data de ocorrência do fato gerador.**

Vimos de ver, à epígrafe, acerca do procedimento referente à entrega da declaração de rendimentos, pelo qual o contribuinte exhibe, devidamente preenchido e juntamente com aquela, o recibo/notificação de lançamento a título de praticidade quanto ao processamento da recepção, porém, conforme se extrai do próprio termo NOTIFICAÇÃO, esta produz efeitos como se preenchida pela Receita Federal, caracterizando, destarte, o lançamento por declaração. Coerente com este procedimento notificador necessário a esta modalidade de lançamento, e por conseguinte ao pagamento do imposto, dispôs o artigo 629 do RIR/80, que a notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos ou por registro postal, com direito a aviso de recebimento, dispondo o artigo 630 que o lançamento do imposto de renda cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal. Se de um lado a preocupação do legislador é de dar eficácia ao lançamento mediante a notificação ao sujeito passivo, de outro

Two handwritten signatures in black ink, one larger and more stylized than the other, located in the bottom right corner of the page.

**trata-se de substanciar a regra do artigo 142 do CTN segundo a qual o lançamento é de competência privativa da autoridade administrativa.”**

Observando-se a regra contida no artigo 142, peço vênha aos ilustres Conselheiros, cuja compreensão dessa problemática divergem para assumir e manter o entendimento segundo o qual o imposto de renda pessoa jurídica está enquadrado na hipótese adequada ao lançamento por declaração nos termos contidos no artigo 147 do Código Tributário Nacional.

O presente lançamento de ofício reporta-se ao período base de 1990, conforme visto do relato.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 transcreveu, no artigo 711, as regras do artigo 173 do CTN, dispondo ainda que a faculdade de proceder a novo lançamento ou ao lançamento suplementar, dentre outras medidas fiscais, decai no prazo de cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo.

Conforme explanado nos tópicos anteriores, concluímos que: com a entrega da declaração de rendimentos mediante a sua notificação, configura-se o lançamento por declaração, vale dizer, o lançamento primitivo a que alude o artigo 711 em seu parágrafo segundo. Por conseguinte, na aplicação dos dispositivos legais retromencionados, o direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decai no prazo de cinco anos contado da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele dia se der após esta data. Este entendimento já está consagrado por este Colegiado, v.g. Ac. 105-4.618/91 e 101-80.202/90.

Processo nº : 10384.000451/96-59  
Acórdão nº. : 107-05.285

No presente caso, a entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1991 ocorreu em 25 de junho de 1991, conforme se verifica do carimbo apostado pela recepção na Repartição Fiscal – documento de fl. 38. Portanto, entendo ser a partir desta data que se inicia a contagem do prazo decadencial.

Face ao exposto rejeito a preliminar de decadência argüida e passo a analisar o mérito da questão.

Quanto ao mérito e na matéria remanescente para o deslinde da questão, melhor razão não assiste à recorrente.

Ficou comprovado, nos autos, que apesar de retificar os valores, conforme demonstrado pelo Fisco às fls. 206 e 231, o contribuinte não conseguiu comprovar o valor da valorização do Estoque, que importa em Cr\$ 14.088.943,88.

O Chefe da DIRCO da DRJ em Fortaleza elaborou o Parecer nº 109/97, no qual solicitou que o fisco, através de diligência, confirmasse os valores constantes às fls. 66, — item 04/06 – Receitas não Operacionais — dos autos, e assim pronunciou-se:

**“ O montante de Cr\$ 15.780.878,40 declarado, corresponde, na verdade, às seguintes receitas operacionais, conforme cópias do Livro Razão às fls. 53/56: Recuperação de Despesas (Cr\$ 1.224.906,61, Descontos Obtidos (Cr\$ 20.512,05), Receitas p/ Ajustes Patrimoniais (Cr\$ 446.615,86) e Valorização de Estoque (Cr\$ 14.088.943,88).**

**Diante do exposto, efetuando a retificação do quadro 04 da DIRPJ/91, resulta nos seguintes valores:**

<b>- Lucro da Exploração (item 04/08. Na.02)</b>	<b>Cr\$ 6.984.120,00</b>
<b>- Total da Redução/Isenção (item 09/22, na. 02)</b>	<b>20.242,24 BTNF</b>
<b>- LUCRO REAL EM BTNF (item 14/35, Form. I)</b>	<b>68.952,16 BTNF</b>
<b>- Imposto a ser Restituído (item 15/15)</b>	<b>(771,46 BTNF)</b>

Considerou-se, na apuração do Lucro Real, o valor omitido de Cr\$ 281.391,29 e o valor a compensar referente ao imposto de renda na fonte de 1.214,87 BTNF (fls. 05).

**Observações:**

Considerou-se, na apuração do Lucro Real, o valor omitido de Cr\$ 281.391,29 e o valor a compensar referente ao imposto retido na fonte de 1.214,87 BTNF (fls. 05).

**- Consta, às fls. 52, pagamento referente ao auto de infração da CLS, não autenticado pelo setor competente.**

Diante do exposto, propôs o encaminhamento dos autos à DRF em Teresina – PI, para que fosse verificado, junto aos assentamentos contábeis da empresa, se os valores alegados pelo contribuinte, referentes às contas "Despesas Financeiras" ; "Receitas Financeiras" e "Receitas não Operacionais", nos valores de Cr\$ 3.880.766,60,; Cr\$ 3.294.836,00 e Cr\$ 15.780.878,40, respectivamente, se enquadravam nos conceitos das contas

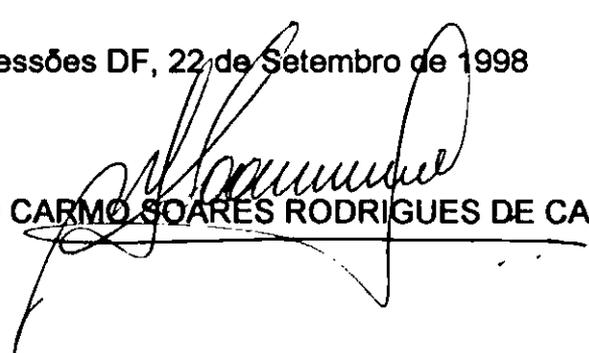
mencionadas e, se assim fosse, seriam retificadoras do lucro da Exploração declarado, e que fosse confirmado o DARF referente ao pagamento da CSL.

O Relatório de Diligência Fiscal — documento de fls. 73/75 — confirma apenas parte dos valores declarados. (Documentos de fls. 76/278.

A parcela não confirmada é a que foi mantida em primeira instância, cuja Decisão não merece reparos.

Diante de todos os documentos comprobatórios anexados aos autos e de todas as considerações elencadas, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das sessões DF, 22 de Setembro de 1998

  
MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO