



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15
Recurso nº : 114.935
Matéria : IRPJ e Outros – Exercício Financeiro de 1990.
Recorrente : COMERCIAL CAESA LTDA.
Recorrida : DRJ EM RECIFE / PE
Sessão de : 18 de março de 1998
Acórdão nº : 103-19.277

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - O ato de lançamento é privativo da autoridade administrativa e a terceiros não se transfere. Excepciona-se do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, a hipótese de inexistência de antecipação de pagamento de tributos por parte da pessoa obrigada que, previamente, não levou à autoridade administrativa, todas as informações pertinentes à ocorrência do fato gerador (ausência de colaboração a que, por lei, estava obrigada). Neste caso, não desaparecendo a obrigação correspondente, que subsiste, não há o que se homologar. Destarte, aplica-se à espécie, os comandos dos artigos 142 e 149 do CTN, albergando-se o prazo decadencial no artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66, de amplitude geral.

IRPJ - AUMENTO DE CAPITAL EM NUMERÁRIOS - A natureza documental, decorrente de registros públicos e de escrituração contábil dos fatos, prova a declaração, mas não o fato declarado. Como corolário, *enquanto o direito privado regula a validade jurídica dos atos, o direito tributário investiga o seu conteúdo econômico*. Não logrando a recorrente a produção de provas do efetivo ingresso e origem dos recursos, com documentos hábeis e idôneos e coincidentes em datas e valores, presume-se que tais recursos se originaram da pessoa jurídica, provenientes de omissão de receitas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Se a matéria - objeto de recurso não fora prequestionada, na fase de impugnação, ocorre a preclusão. Incabível a apreciação contestatória de inexistência de fundamento fático na imposição de saldo credor de caixa em grau único de recurso voluntário.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - É devida a contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689/88, calculada sobre a receita omitida, apurada em procedimento de ofício. A solução dada ao litígio principal - relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica, estende-se à lide decorrente com exigência desta contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA – Por força do disposto no art. 101 do CTN e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária – TRD, só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Medida Provisória nº 298, de 29/07/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL CAESA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA

RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), EDSON VIANNA DE BRITO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA E SILVIO GOMES CARDOZO.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15
Acórdão nº : 103-19.277
Recurso nº : 114.935
Recorrente : COMERCIAL CAESA LTDA

RELATÓRIO

COMERCIAL CAESA LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE (fls. 107/115), que manteve, parcialmente, a exigência fiscal, constante dos Autos de Infração de fls. 3/31.

Trata-se de exigência tributária consubstanciada em cinco autos de infração referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, Contribuições ao Programa de Integração Social e FINSOCIAL e, por último, Contribuição Social s/ o Lucro, relativamente ao exercício financeiro de 1990.

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Segundo explicitado no auto de infração de fls. 3/9, destaca-se, em síntese, as seguintes irregularidades:

OMISSÃO DE RECEITA

- Caracterizada pela falta de registro de entradas e saídas de mercadorias, com base em autos de infração lavrados pelo fisco estadual de Pernambuco. Base de cálculo: NCZ\$ 10.038.401,40.

- Caracterizada pela existência de saldo credor de caixa, conforme razão do dia 20.11.89. Base de cálculo: NCZ\$ 740.590,86.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

1.3 - Suprimentos, sem comprovação da origem e efetiva entrega dos numerários, pelos sócios, ao caixa da empresa, a título de aumento de capital. Base de cálculo: NCZ\$ 2.751,68.

A autuação está fundamentada nas disposições dos artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179, 180, 181 e 387 - inciso II- todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80.

AUTO DE INFRAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO

O valor da contribuição ao PIS é equivalente a 902,98 UFIR e teve o seu lançamento fiscal em decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, face as infrações acima especificadas. Detectada insuficiência na determinação da sua base de cálculo, fundamentou-se a autuação com fulcros no art. 3º.alínea "b" da Lei Complementar 7/70, c/c art. 1º, § único da Lei Complementar 17/73, Título 5, Cap. 1, secção 1, alínea "b", itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF. 142/82 e art. 1º do Decreto-lei nº. 2.445/88, c/c art. 1º do Decreto-lei nº. 2.449/88.

AUTO DE INFRAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL

A contribuição exigida ascende ao montante de 2.008,65 UFIR, decorrente de infrações detectadas pela fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Comprovada a insuficiência na determinação de sua base de cálculo, cristalizou-se a sua autuação, com base no artigo 1º, § 1º. do Decreto-lei nº 1.940/82 e art. 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86 e art. 28 da Lei nº 7.738/89.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O IR-FONTE exigido neste auto é de valor equivalente a 45.301,29 UFIR, relativamente à distribuição, automaticamente, aos sócios, da matéria tributada no Imposto de Renda Pessoa Jurídica a título de Omissão de receitas operacionais. O seu enquadramento legal acha-se albergado no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

AUTO DE INFRAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

O valor da contribuição social sob acusação, atinge o montante de 15.075,59 UFIR. Decorre a sua autuação, face a imposição tributária havida por irregularidades detectadas pelo fisco no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas infrações que redundaram em insuficiência na determinação da base de cálculo da contribuição em tela, por força de infringência ao art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88.

Cientificada da autuação, em 08.03.95, com aposição de suas assinaturas nos respectivos autos de infração de fls.3,10,15,20,25 e 30, apresentou a contribuinte, tempestivamente, as suas razões impugnatórias, em 07.04.95, conforme fls. 59/70. Em síntese, as suas alegações de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

PRELIMINARES DE NULIDADE:

1- Cerceamento do Direito de Defesa

Que a fiscalização sacrificou o seu direito de defesa, uma vez que usou de imprecisão e confusão quanto à data do fato gerador que no caso omitira, bem como pela confusão entre a data que diz ter ocorrido o suporte fático e o exercício por ele, fisco, considerado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Que o lançamento tributário exige fundadas razões jurídicas para a sua ocorrência (art. 114 do CTN) e não pode ser feito ao alvedrio da fiscalização.

2- Decadência

No presente caso, como narra o fisco, as duas últimas omissões se deram em 20.11.89 e 29.06.89. Se começarmos a contar cinco anos a partir do dia 1º de janeiro de 1990, tem-se que, em 01.01.95 o crédito estava extinto e o lançamento não poderia ser feito. Entretanto, o auto de infração foi lavrado em 08.03.95.

QUESTÕES DE MÉRITO

a) Em relação ao auto de infração do IRPJ.

Não consta da lei que o levantamento feito pela fiscalização estadual sirva, simplesmente, como apoio para a cobrança dos tributos de competência da União.

A fiscalização federal não perquiriu as razões do procedimento fiscal a nível estadual. Apenas usou informações e levantamento deste, sem maiores indagações, configurando-se em arbitramento o procedimento de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e seus reflexos.

Ao autuante cabia produzir as provas da existência de omissão, não apenas de receitas e de data de ocorrência do fato gerador, mas sim do lucro que seria a disponibilidade econômica gerada pela omissão pretendida, porque é isto, assevera a impugnante, que serve de suporte para se encontrar a base de cálculo dos impostos da União.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Que não se pode exigir tributos com base em provas emprestadas de exações diferentes, porque isto é mesmo que transferir algo que é privativo.

Por fim, no que concerne a este item da autuação, propugna para que seja considerada a medida fiscal como improcedente.

No que pertine ao suprimimento de caixa, por aumento de capital, alega, em síntese que:

- o recurso, em forma de moeda, ingressou na sociedade, conforme se prova, tanto pelos registros contábeis, como pelo contrato social arquivado na Junta Comercial;

- as pessoas físicas dos sócios devem ter a prova de aplicação e que possuem lastros suficientes para realizar o investimento na empresa.

Uma terceira prova, aduz, ter a contabilidade registrado o ingresso do numerário na sociedade. E é sabido que tem força probante.

Desfechando a sua irresignação, afirma estar a denúncia fiscal repleta de dúvidas, prejudicando a clareza da defesa. Dúvidas em relação ao fato gerador, a legalidade do direito, ao uso das provas emprestadas e à decadência de crédito tributário exigido.

Que, diante de todas as dúvidas, se favoreça a contribuinte, porque esta é a regra estabelecida pelo art. 112 do CTN., requerendo, ao mesmo tempo, que sejam os autos considerados nulos, ante o cerceamento do direito de defesa e a decadência, ou julgados improcedentes.

b) Em relação aos autos de infração decorrentes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Que, face as suas alegações quanto ao tributo principal, não devem subsistir as exigências fiscais concernentes às tributações reflexas do IR-FONTE, PIS, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e FINSOCIAL.

Estas, em resumo, as razões de defesa.

Decisão de primeira instância, fls. 94/101, julgou a ação fiscal parcialmente procedente, sob os fundamentos resumidos nas ementas a seguir transcritas:

IRPJ - FINSOCIAL FATURAMENTO - IRFON - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados: (I) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (Lei 5.172, art. 173).

PROVA EMPRESTADA

O fato de haver a contribuinte recolhido o crédito tributário exigido pelo fisco estadual, por si só, não implica omissão no registro de receitas, mormente se a autoridade lançadora não se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável.

SALDO CREDOR DE CAIXA

Caracteriza-se como omissão de receita a existência de saldo credor de caixa.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Dois aspectos - origem e entrega - são cumulativos e indissociáveis para se infirmar a presunção de omissão de receita caracterizada pelo suprimento de numerário feito por sócios.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

AÇÃO ADMINISTRATIVA PROCEDENTE EM PARTE

Compulsando os autos, face a defesa r. citada, a autoridade julgadora singular apreciou as questões suscitadas pela contribuinte em sua preliminar, citando que a decadência não se acha agasalhada pelo art. 173 do CTN, *máxime* se considerarmos que as infrações ocorreram em 20/11/89 e 29/06/89, abarcadas pelo exercício financeiro de 1990. Como a autuação ocorreu em 08/03/95 e a entrega de declaração de rendimentos da PJ ocorrera em 29/06/90, é de se afastar a alegação da contribuinte sobre a caducidade do lançamento fiscal.

Que, no tocante ao cerceamento do direito de defesa face a imposição fiscal com base em prova emprestada, considerou pertinente e cabível a inconformação da autuada. Assevera, em defesa do seu cometimento, que o fisco não atendeu as exigências previstas no art. 142 do CTN, quando não observou a verificação do fato gerador da obrigação correspondente e determinação da matéria tributável. Aduz, ainda, como defesa de seu posicionamento, que cabe à autoridade fiscal ter a prova emprestada tão-somente como indicador para possíveis investigações que caracterizarão adequadamente a matéria tributável a ser apurada.

O fato de haver a contribuinte recolhido o crédito tributário exigido pelo fisco estadual, por si só, não implica omissão no registro de receitas, principalmente se a autoridade lançadora não se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável.

Que se encontram claramente descritas nos autos de infração integrantes deste processo, as datas dos fatos geradores e seus respectivos exercícios financeiros, não havendo motivo para a "confusão" alegada pela defesa, conclui.

Quanto ao mérito, assevera: - *Aumento de Capital* - Insuficiência de provas para derruir a acusação de suprimentos de caixa fictícios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Saldo Credor de Caixa - Item não contestado pela autuada. Mantém-se a tributação.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO

Com base na Medida Provisória nº 1.490/96, art. 17, VIII e o Parecer Normativo MF/SRF/COSIT/DIPAC nº156/96 e Resolução do Senado Federal nº 49/95, nova imposição será formalizada, não se julgando, em decorrência, a imposição pertinente a esta contribuição.

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL/FATURAMENTO

Em relação a esta contribuição será exigida com base na alíquota de 0,5%, conforme demonstrativo de apuração às fls.116/117, em obediência ao que determina o art. 17, III da M.P. nº

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Crédito tributário cancelado, por força do ADN nº 06/96.

Cientificada da Decisão nº 1125/96, através via postal (AR), em 04/04/97, irresignada, interpôs recurso a este colegiado, em 25/04/97, conforme fls.107/115, alinhando as seguintes objeções à decisão recorrida:

QUESTÃO PRELIMINAR

EXTINÇÃO PELA DECADÊNCIA OU HOMOLOGAÇÃO TÁCITA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Inicialmente todo o crédito tributário está decadente, tanto os relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, como os correspondentes ao Finsocial, ao IRFON e à Contribuição Social.

Efetivamente, se o período-base é o exercício encerrado em 31.12.89 e como o auto de infração foi lavrado em 08.03.95, já havia decorridos três (3) meses de homologação tácita.

Que o Finsocial e o IRFON são tributos por homologação, questão já pacificada na jurisprudência dessa Egrégia Corte, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No que concerne ao IRPJ e à Contribuição Social, objetivando afastar dúvidas, passa a tecer comentários que, segundo a recorrente, emprestam aos tributos em tela, o caráter de lançamento por homologação.

A partir da citação do Decreto-lei nº 1.967/82, afirma que o imposto sobre as rendas teve a sua espécie de lançamento alterada, de imposto por declaração para imposto por homologação. Que este mesmo raciocínio se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro.

Que a definição supra é importante na contagem do prazo decadencial, eis que, se por homologação, conta-se o prazo do fato gerador; se, por declaração, da data da notificação ou medida preparatória do lançamento ou mesmo do primeiro dia do exercício seguinte como quer a autoridade recorrida, face o disposto no art. 711 do RIR/80.

Discorre, em favor de sua tese, reproduzindo o artigo 150 do CTN - matriz legal do lançamento por homologação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Que, no máximo, as informações da declaração se prestam como elementos estatísticos ou para controle do recolhimento do imposto, a fim de acompanhar se o valor confessado foi recolhido. Contudo, de forma alguma, serve para efetuar lançamento do crédito tributário porque este é efetuado pela contribuinte que antecipa o pagamento do imposto sob condição resolutória de ulterior homologação por parte do fisco. Desta forma, acrescenta, é a funcionalidade do tributo que define a sua espécie de lançamento.

Concluindo, afirma que o fato gerador ocorrera em 31.12.89, tendo o auto de infração sido lavrado em 08.03.95. Portanto, desta forma, extinto estava o crédito tributário, por homologação tácita, conforme parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Propugna, por derradeiro, pelo provimento do recurso.

QUANTO AO MÉRITO

Prova Emprestada -

Reproduz as mesmas inconformações já trazidas à colagem quando de sua peça vestibular, acrescentando, inobstante, que não se pronunciara acerca do saldo credor de caixa, especificamente, tendo em vista que tal matéria circunscrevia à prova emprestada pelo fisco estadual, como também agasalhada pelo instituto da decadência argüida.

Aumento de Capital -

Alega em síntese que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

a) o fisco não provou existirem indícios na escrituração da empresa ou qualquer elemento de prova de omissão de receita, conforme se extrai do art. 181 do RIR/80;

b) desconsiderou o registro contábil que, à toda evidência, tem força probante e também o contrato de alteração social arquivado na Junta Comercial;

c) de fato o aumento de capital existiu com recursos dos sócios, como provam os elementos acima citados; e

d) além de decaídas, frise-se, as imposições foram calcadas em prova emprestada do fisco estadual, sem que tenha havido aprofundamento na pesquisa.

TAXA REFERENCIAL DE JUROS - TRD

Afirma a improcedência deste encargo, no período de fevereiro a julho de 1991, citando íntegra de ementa da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Acórdão nº CSRF/01-1.773.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

Improcede tal exigência. Cita, em sua defesa, Acórdão nº 101-90.181 - Processo nº 10140.000859/95-49, sessão de 19 de setembro de 1996, revelador da inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs. 2.445/88 e 2.449/88.

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL

Além da decadência, improcede o aumento de alíquota consoante fartamente decidido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal e por essa Egrégia Corte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Que, além da decadência já suscitada, o percentual incidente sobre a base de cálculo é de 8% e não 25% como pretendido à vista do disposto no art. 35 da Lei nº 7.713/88.

DEMAIS TRIBUTOS DECORRENTES

Que se adote a mesma linha r. citada e a defendida na peça impugnatória.

Por derradeiro que, em caso de dúvida, requer seja ofertada a interpretação que mais favorecer a suplicante, tendo em vista o disposto no art. 112 do CTN.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme fls. 119/120, propugnou aquela autoridade pela manutenção integral da decisão recorrida

É O RELATÓRIO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Conheço do recurso voluntário face a sua tempestividade.

P R E L I M I N A R

A recorrente, às fls. 108/110 de sua peça recursal, suscita preliminar de decadência quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e demais tributações decorrentes, sob a alegação de tratar-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação revelado pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Afirma, ainda, no que concerne ao IR-FONTE e FINSOCIAL estar tal entendimento pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Estou convencido ter a suplicante laborado em equívoco ao invocar decisões, sem reproduzi-las, egressas da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca da temática que sustenta.

Excertos, aqui e ali, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes têm surgido, a despeito de a matéria não ter haurido predominância conceitual doutrinária de seus membros para ter o condão da sedimentação plena - pacífica.

Ao contrário, tem prevalecido majoritariamente o entendimento albergado no artigo 173 e incisos, do CTN, citados, *in verbis*, na decisão recorrida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Não é pacífico, similarmente, o entendimento dos Tribunais de Justiça acerca do tema:

Nos Acórdãos da 1ª T.STJ, R. Especial nº 58.918-5/RJ de 19.06.95, e R. Especial nº 63.529-2/PR de 07.08.95, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, tem-se que, mesmo na hipótese de lançamento por homologação, distinguir dois momentos:

1º "Se não houver homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento ocorre 5 anos após a ocorrência do fato gerador;

2º já a decadência ocorreria 5 anos depois do primeiro dia do exercício seguinte à extinção do direito potestativo de homologar."

No mesmo sentido, Acórdão da 1ª turma do TRF 3ª R, sob o nº 94.03.059807-7/SP, de 04.03.96.

Aos que se perfilham à tese esposada pela recorrente, entrementes e ao reverso, entendem não se aplicar aos demais tributos aqui alçados pela peça contestatória, a ilação no que pertine ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por considerar que, com base no *caput* do artigo 150 do CTN, a contribuinte não levou à autoridade administrativa, previamente, toda a atividade que exerceu (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. Deflui-se, pois, que o que se homologa não é, estritamente, o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pela contribuinte.

Estou convencido não remanescerem dúvidas quanto aos conceitos extraídos da dicção dos artigos 142 a 150 da Lei nº 5.172/66 (CTN) que contemplam, em nosso ordenamento jurídico, três espécies de lançamentos fiscais:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

- a) - de ofício;
- b) - por declaração; e
- c) - por homologação.

a) DE OFÍCIO, ao abrigo dos artigos 142 e 149 do CTN, respectivamente efetuado por ação direta (externa) ou, no âmbito da repartição (interna), nos casos previstos em Lei, a cargo do fisco, exclusivamente - de forma autônoma, quando estiverem a ele adstrito, unicamente, frise-se, a competência de verificação da concreção da hipótese de incidência, a determinação da matéria impositiva, a identificação do pólo passivo da obrigação tributária e o cálculo do montante devido;

b) por declaração, conforme artigo 147 do CTN, quando o contribuinte, obrigado por Lei, presta informações através de fornecimento de dados ao fisco e consoante ente acessório definido em ato normativo;

c) por homologação, (artigo 150 do CTN), quando o contribuinte encarrega-se da implementação de todos os procedimentos descritos em "a" e "b", inclusive antecipando o pagamento das parcelas devidas, quando for o caso, em estrita e fidelíssima obediência aos fenômenos econômico-financeiros assinalados em seus atos negociais.

Como estuário, sendo o ato de lançamento privativo da autoridade administrativa, a terceiros não se transfere, por impeditivo legal. No caso de homologação de lançamento (melhor seria, homologação e lançamento), a administração da Fazenda Nacional reconhecendo a fragilidade quantitativa, tanto de seus recursos humanos quanto de suas receitas orçamentárias, curva-se num estado democrático à outorga legislativa ao sujeito passivo, por Lei Ordinária, a execução de procedimentos que se compõem de um conjunto de informações, através levantamento de dados, apuração de fatos, antecipação de pagamentos de tributos e mesmo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

aplicação correta da lei ao caso concreto etc., objetivando, por imposição do artigo 5º, inciso II da Constituição Federal de 1988, cumprir, à sociedade, a satisfação de tais prestações tributárias.

Inexistindo ato legal de hierarquia equivalente ou superior que tenha espancado as exegeses dos artigos 142 e 149 do CTN, deferindo a sua competência a terceiros (o que os tornaria juridicamente irrelevantes e ineficazes), alio-me aos que, com base no parágrafo 1º do artigo 150 do CTN, entendem que, o que está sujeito à homologação não o lançamento, mas sim os procedimentos conferidos, por lei, ao sujeito passivo, incluindo-se, aí, o pagamento antecipado do tributo. Digo procedimentos, por serem estes eventos *obrigatoriamente antecessores* à quantificação da prestação impositiva mensal, trimestral ou de outra periodicidade temporal que tenha definição em Lei. Emolduram os comentários os casos de apuração do lucro real mensal de cálculos complexos e os de apuração com base no lucro presumido (ganho de capital, renda variável, reconhecimento de lucro inflacionário e outros).

Em defesa do meu voto, trago à colação, trecho da lavra do insigne doutrinador, Dr. Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 4ª Edição, São Paulo - Editora Saraiva, 1991, pp, 281-283):

"A conhecida figura do lançamento por homologação é um ato jurídico administrativo de natureza confirmatória, em que o agente público, verificando o exato implemento das prestações tributárias de determinado contribuinte, declara, de modo expresso, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data, na estrita consonância dos termos da lei. Não é preciso dispendar muita energia mental para notar que a natureza do ato homologatório difere do lançamento tributário. Enquanto aquele primeiro anuncia a extinção da obrigação, liberando o sujeito passivo, estoutro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um, certifica a quitação; outro, certifica a dúvida. Transportando a dualidade para outro setor, no bojo de uma analogia, poderíamos dizer que o lançamento é a certidão de nascimento da obrigação tributária, ao passo que a homologação é a certidão de óbito.,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Lançamento e homologação são realidades jurídicas antagônicas, não podendo subsistir debaixo do mesmo epíteto."

O não menos consagrado tributarista, Dr. Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, in Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 9ª ed. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, ensina ser intento do legislador, na hipótese do artigo 142 do CTN, que o lançamento ocorra "no momento em que a autoridade administrativa homologar o procedimento adotado pelo obrigado, pelo que, enquanto tal homologação não ocorrer, o crédito tributário ficará extinto sob condição resolutória, ou seja, os efeitos desta extinção ficarão na dependência de posterior homologação do lançamento." O grifo não consta do original.

Por derradeiro, impende registrar acerca do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, o que o Sr. Dr. Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha - Procurador do INSS do Rio de Janeiro assevera:

"Sabe-se que condição é o evento futuro e incerto do qual depende a eficácia de um ato jurídico. In casu, a condição resolutória não é a homologação (pois havendo esta, o pagamento efetuado resulta plenamente eficaz), mas a não-homologação do mesmo. Este sim, o evento que implicará a resolução dos efeitos do pagamento antecipado pelo sujeito passivo.

Em verdade, o que se está a homologar é o procedimento realizado pelo contribuinte, que culminou no pagamento antecipado, e não o lançamento, uma vez que este somente ocorre por ocasião da própria homologação. Esta poderá dar-se de forma expressa ou tácita."

Divirjo, por outro lado, dos que dão à Declaração de rendimentos, um tratamento meramente de reunião de dados estatísticos, sem qualquer outra importância.

Até mesmo concordaria com tais conclusões, se o sujeito passivo, obediente aos dispositivos de leis e atos normativos que a conceberam, obedecesse, "ipsis-literis", os seus postulados, preenchendo-a, consoante os seus campos, no que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

pertine e, a par, nela consignando todos os fatos econômico-financeiros havidos, no lapso temporal determinado, a céu aberto, sem eclipses de informações - sem máculas. Submetendo-a aos controles internos da SRF (malhas Preenchimento, Cadastro, Fazenda, Fonte etc.), não resultasse em exigibilidades fiscais decorrentes (Lançamentos suplementares, SRL e outros) - art. 113, parágrafos 2º e 3º do CTN.

Resulta, pois que, se não há quaisquer irregularidades que denotem insuficiência de recolhimento de imposto ou contribuições sociais, a homologação sob a proteção do seu comando legal, afasta a consagração dos artigos 173 e 149, inciso IV - ambos do CTN.

Por outro lado, é improvável que sobre as receitas omitidas (saldo credor de caixa, suprimientos fictícios, majoração de custos etc.), custos indedutíveis, irregularidades no cálculo de depreciação, sem falar nos casos de crime de sonegação fiscal - já excepcionados pela norma legal (art. 150, parágrafo 4º, "in fine ") haja, por parte do sujeito passivo, antecipação de pagamento ou utilização destes valores para a compensação de prejuízos fiscais. Inocorrendo, espontaneamente, tais reconhecimentos, lançar-se-á, de ofício, unilateralmente (por não ter havido colaboração do sujeito passivo), com base no artigo 142 ou 149 do CTN, o complemento não reconhecido quando do pagamento antecipado a que estava sujeito a fazê-lo, até mesmo por dever constitucional (art. 5º, inciso II). Neste caso, a hipótese decadencial, infere-se, é remetida ao artigo 173 do inciso I do CTN, até mesmo, se quiserem, por exclusão.

A omissão ou inexatidão, *por parte da pessoa legalmente obrigada encontra o seu animo legal no caput do artigo 149 e seu inciso V, in verbis a seguir reproduzido:*

art.149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguinte casos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

V - quando se comprova omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Conclui-se, com clareza que, nos casos de lançamento por homologação, só surgirá exigibilidade e exectoriedade por ato do fisco se houver lançamento de ofício. Por outro lado, na homologação, não há constituição do crédito tributário - frise-se, atividade privativa da administração.

O legislador ao estabelecer ao contrário do artigo 150, prazo mais dilatado para a iniciação do termo decadencial, fê-lo por entender, em acorde aos axiomas da legislação tributária, que a administração na colimação de seus objetivos investigatórios com os apanágios de segurança e certeza, há de respeitar os prazos procedimentais e operacionais, consubstanciados nos termos de esclarecimentos e espontaneidade quanto ao recolhimento de tributos federais (20 dias), quebra de sigilo bancário (sem prazo definido), solicitação de informações a terceiros (mínimo de 20 dias), diligências, exames de livros e documentos etc., sem citar as reintimações comumente freqüentes em auditorias fiscais, de improvável previsão determinística temporal.

CONCLUSÃO:

01 - se obrigado, não houver antecipação do pagamento, infere-se que os procedimentos igualmente, salvo prova em contrário, não foram cristalizados. Não desaparecendo a obrigação correspondente, que subsiste, não há o que se homologar;

02 - o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, não se transferindo a outrem, por impeditivo legal;

03 - a declaração de rendimentos, longe de ser instrumental meramente estatístico é elemento indiciário basilar que instrumentaliza a administração do tributo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

para, através ação direta e unilateral, promover investigações e concretizar o lançamento fiscal de sua privatividade. Deve ser, em suma, a reunião sistematizada dos procedimentos ofertados à homologação;

04 - na modalidade de lançamento e homologação, havendo-a, expressa ou tácita, esta só servirá para declarar a extinção da relação de que trata o art. 156, inciso VII do CTN, face às prestações antecipadas;

Cumpre assinalar, nesta mesma direção, o artigo 148 da Lei 5.172/66;

05 - inexistência de homologação de lançamento, mas sim lançamento quando da homologação; e

06 - o ato de lançamento de ofício, de comando legal específico, complementa ou, até mesmo excepciona o ato homologatório.

Isto posto, julgo subsistirem eficazes, ainda em nosso ordenamento jurídico, as três hipóteses de lançamento, aplicando-se os seus postulados consoante à materialização das hipóteses assinaladas.

Assente, entendo aplicável, restritivamente, à espécie (lançamento de ofício) o primado do artigo 173, inciso I do CTN, afastando-se, desde já, o prazo decadencial refletido no artigo 150, parágrafo 4º.

Por derradeiro e no presente caso, a entrega da declaração de rendimentos relativamente ao exercício financeiro de 1980 fora consumada no formulário I (lucro real), em 29.06.90, e o auto de infração lavrado, em 08.03.95, com ciência, na mesma data, à recorrente, consolida a tempestividade da imposição tributária.

Rejeito, face ao descrito, a preliminar de decadência argüida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

MÉRITO

1 - SUPRIMENTO DE CAIXA

AUMENTO DE CAPITAL

Alega a recorrente tratar-se de tributação com base em prova emprestada pelo fisco estadual, não devendo, por isso mesmo, prosperar tal imposição, estendendo suas inconformações à acusação fiscal no que concerne ao saldo credor de caixa - igualmente exigido no auto de infração de fls.3.

No que pertine ao aumento de capital, assevera que, além de o fisco não provar, por indícios na escrituração ou qualquer outro elemento probante a existência de omissão de receitas exigíveis pelo artigo 181 do RIR/80, desconsiderou o seu registro contábil e, similarmente, o contrato de alteração social devidamente registrado na Junta Comercial.

Não merece reparos a decisão monocrática, quando, ao ratificar a peça acusatória neste mister, fê-lo por não restar produzida a prova imprescindível para derruir o feito fiscal. Trata-se de presunção *juris tantum*, dependente de elementos de convicção, frise-se, que atestem a inoccorrência, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de omissão de receitas. Os elementos apresentados pela defesa, insta revelar, às fls. 72/87, são insuficientes para colimação de sua tese.

Ademais, no artigo 118 do CTN está dito que *"A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

Como estuário, infere-se da dicção do texto legal, *máxime* se cooptada pelo artigo 109 do mesmo permissivo complementar, a prevalência do conteúdo econômico sobre a forma jurídica. Materializando-se os conceitos, poder-se-ia concluir que as alterações contratuais e os registros contábeis decorrentes, por si só, provam a subscrição e o lançamento do fato contábil, mas não a integralização.

Por outro lado, impende assinalar que, a citada imposição, assim como a relativa a saldo credor de caixa, não se estribaram em autos de infração do Estado de Pernambuco (fls. 29/57) - estes abarcadores de omissão de receitas pela não contabilização de entradas e saídas de mercadorias e já devidamente apreciada e provida pela autoridade *a quo*.

Por fim, os autos de infração lavrados, pela Secretaria Estadual, o registro contábil de suprimento de caixa e a existência de saldo credor expresso na ficha do razão contábil, formam um conjunto de provas indiciárias denotadoras da existência de recursos à margem da escrituração.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso acerca deste item.

Restritivamente no que concerne à tributação do saldo credor de caixa, matéria não suscitada em peça impugnatória, aqui não se deve conhecer, face a sua preclusão.

2 - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

- IR - FONTE

Crédito tributário cancelado pela decisão de primeiro grau. Não se toma conhecimento do recurso acerca deste item.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

- CONTRIBUIÇÃO AO PIS/FATURAMENTO

Matéria já decidida, com provimento integral, pela autoridade monocrática. Não se toma conhecimento do recurso no que a ela pertine.

- CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL

Prequestionamento provido na decisão recorrida. Matéria não litigiosa nesta instância.

- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO

No que respeita à contribuição social sobre o lucro, aplica-se a esta exigência o mesmo entendimento manifestado em relação ao imposto de renda pessoa jurídica, uma vez que os fatos que ensejaram o lançamento daquele tributo são os mesmos que motivaram o lançamento decorrente e tipificados no art. 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA – TRD

Por fim, em relação à Taxa Referencial Diária – TRD, por força do disposto no art. 101 do Código Tributário Nacional e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou a Medida Provisória nº 298, de 29/07/91.

CONCLUSÃO

Pelas citadas razões, oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001794/95-15

Acórdão nº : 103-19.277

a exigência da Taxa Referencial de Juros - TRD, no período compreendido entre fevereiro a julho de 1991

Sala de Sessões – DF, em 18 de março de 1998


NEICYR DE ALMEIDA

