



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

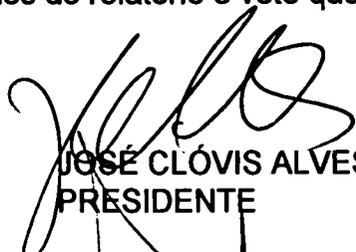
Mfaa-6

Processo nº :10768.015806/2001-73
Recurso nº :131.288 - *EX OFFICIO*
Matéria :IRPJ - EX.: 1996
Recorrente :8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada :BANCO NACIONAL DE INVESTIMENTO S/A (EM LIQUIDAÇÃO
:EXTRAJUDICIAL
Sessão de :27 DE FEVEREIRO DE 2003
Acórdão nº :107-07.011

IRPJ - DECADÊNCIA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – NÃO OCORRÊNCIA – A aplicação do prazo decadencial regulado pelo art. 173-I do CTN aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação só tem lugar quando a ocorrência do intuito de fraude, na atividade desenvolvida pelo contribuinte, restar evidente. Esta verificação não comporta avaliação subjetiva por parte do fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Neicyr de Almeida, que lhe provia, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O conselheiro Neicyr de Almeida fará declaração de voto. Fez sustentação oral o Dr. Ruy Cardoso Vasques, OAB nº 75.184-RJ nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Processo nº :10786.015806/2001-73

Acórdão nº :107-07.011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº :10786.015806/2001-73
Acórdão nº :107-07.011

Recurso nº :131.288

Recorrente :8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

BANCO NACIONAL DE INVESTIMENTO S/A – EM LIQUIDAÇÃO, na qualidade de sucessor de NOPEN – Nacional Operadora de Negócios Ltda, foi autuado pela Delegacia da Receita Federal de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro – RJ sob a acusação de ter reduzido indevidamente o lucro líquido do ano-calendário de 1995, mediante o expediente consistente em excluir do lucro líquido na apuração do lucro real valores apurados em duplicidade no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

Relata o fisco que, além de corrigir no LALUR os valores do PIS em discussão judicial, adicionado ao lucro líquido quando da constituição da provisão contábil, o contribuinte teria corrigido também a conta que abriu no LALUR para controlar as adições que também fez relativas à correção monetária aplicada à conta contábil que registrava a provisão no passivo.

Entendeu o fisco ter havido dupla correção a onerar o resultado do exercício em que se deu a reversão da provisão, entendendo, inclusive, presente o evidente intuito de fraude o que possibilitou a aplicação da multa agravada e a não consideração da ocorrência de decadência nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional



Apreciando a impugnação apresentada, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ julgou improcedente o lançamento, acolhendo a preliminar de decadência.

Após afastar a tese do fisco de ocorrência de fraude, concluiu o relator, acompanhado à unanimidade pela Turma Julgadora, que a decadência do direito do fisco de efetuar o lançamento ocorrera em 31.12.2000, assim:

“Não há evidente intuito de fraude quando a controvérsia diz respeito, fundamentalmente, a questões jurídicas, de direito, de lei, de interpretação e ou de aplicação dos preceitos normativos. A nítida vontade de obter ganho sem respaldo na legislação, objetivando reduzir dolosamente o montante do imposto devido, isto é, o evidente intuito de fraudar, ou de lesar, liga-se ao comportamento do agente e aos atos ou fatos por ele praticados ou ensejados: plano completamente distinto”.

“(…) tratando-se de apuração do lucro real anual, fls. 30, o fato gerador ocorreu em 31.12.95, e o lançamento de ofício se deu em 26.12.2001, fls. 340, após, portanto, a data limite, 31.12.2000, em que o fisco pôde se pronunciar sobre a regularidade dos pagamentos referentes aquele ano-calendário.”

Do Acórdão o Presidente da Turma Julgadora, de ofício, recorre a este Conselho.

É o Relatório. 

VOTO

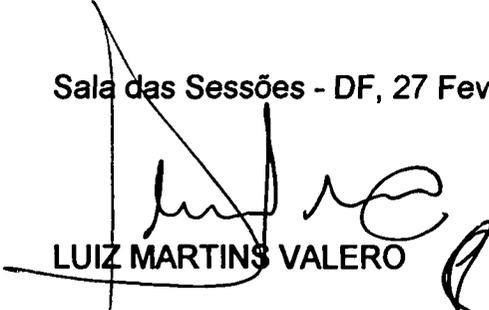
Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Não há reparos a fazer na decisão recorrida, a tese acolhida pela Câmara Julgadora de primeiro grau está conforme a lei e o direito e se conforma a reiteradas decisões deste Conselho.

A aplicação do prazo decadencial regulado pelo art. 173-I do CTN aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação só tem lugar quando a ocorrência do intuito de fraude, na atividade desenvolvida pelo contribuinte, restar evidente. Esta verificação não comporta avaliação subjetiva por parte do fisco.

Por isso voto por se negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, 27 Fevereiro de 2003


LUIZ MARTINS VALERO

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA

Na sessão de 27 de fevereiro de 2003, desta egrégia Câmara, ocasião em que fora julgada a procedência, por maioria de votos, do recurso de ofício impetrado pela ilustre Oitava Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro/RJ, notadamente em face do instituto da decadência ao abrigo do art. 150, § 4.º do Código Tributário Nacional (CTN), tive a oportunidade de divergir dos fundamentos e conclusões desfiados pelo ilustre relator, Dr. Luiz Martins Valero.

Por esposar o conceito de que o instituto da decadência, nos casos de lançamento de ofício, acha-se confinado no inciso I, art. 173, dos Estatutos Tributários, passo a alinhar, a seguir, os fundamentos de minha decisão. Para tanto, trago à colagem o inteiro teor do trabalho que tenho desenvolvido acerca do tema:

O FALACIOSO EXERCÍCIO DA HOMOLOGAÇÃO E O PRINCÍPIO DECADENCIAL

Ementas. Não se homologa o que não se conhece. O que se conhece, não se homologa...já está homologado. O silêncio fiscal não é concordância com a atividade exercida pelo contribuinte. É omissão do Fisco...e omissão nada pode homologar.

O lançamento por homologação naufraga em seus próprios pilares ao pretender que, abstraindo-se de uma ação fiscalizadora externa, possa o Fisco sancionar todas as atividades exercitadas pelo contribuinte a partir de uma débil, simplista, desproposital e inservível análise da declaração de rendimentos ou de quaisquer outras ...quando apresentadas.

De há muito as teorias desenvolvidas acerca da decadência e homologação vêm se prolongando, ocupando grande parte das preocupações de estudiosos e julgadores, ora prestigiando intensos debates nos meios acadêmicos e



técnicos, máxime na busca do que se considera modelar no que toca à correção não só da identidade do fenómeno, como também no plano teórico da exata aplicação da norma aos casos concretos. É aparentemente um tema fácil, mas um tema extremamente complicado tanto do ponto de vista de teoria da linguagem jurídico-tributária – o que ela encerra – , como do seu preciso alcance, mormente por lhe escapar homogeneidade, unidade e, principalmente, atualidade.

Buscando, mais uma vez, melhor entender os conceitos normativos que fundamentam a matéria, impõe-se fixar, inicialmente, as prescrições do art. 150 e do seu parágrafo quarto emanados do Código Tributário Nacional.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

E o que vem a ser homologação? Podemos, num primeiro esforço de definição assentar que é a aprovação ou sanção que dá à autoridade judiciária ou administrativa, depois de examinar certos atos, para lhes dar valor jurídico.

Segundo Michaelis – Moderno Dicionário da Língua Portuguesa “ On line”, é o *Ato ou efeito de homologar. 2 Dir. Decisão pela qual o juiz aprova ou confirma uma convenção particular, ou ato processual realizado, a fim de que tenha força obrigatória. 3 Dir. Sentença judicial, que permite ou autoriza a execução de outra, proferida por juiz diferente, ou de país diverso.*

Trazendo estas definições para a órbita tributária com fundamento no



artigo próprio – antes citado -, o que se homologa? O preenchimento e divulgação da declaração de rendimentos, por força da instrumentalização (*atividade exercitada* pelo contribuinte) a que se acham vinculados os contribuintes em face das diversas leis reitoras? O recolhimento do tributo declarado ou não? Como se materializaria esta homologação? Estas são questões que devem ser respondidas, sob pena de não se encaminhar uma justa solução e, ao reverso, cometer erro de objeto.

Se as respostas para os questionamentos apontarem para o tributo resultante da combinação dos diversos vetores contidos no ente acessório, nada há o que se homologar. Seria um truísmo sancionar expressamente prestações positivas declaradas pelo autor contribuinte. É absolutamente sem qualquer fundamento, portanto totalmente desnecessário, o exercício de qualquer exame – prévio ou não - da autoridade administrativa. Com que finalidade? Indubitavelmente nenhuma, tendo em vista que ao Fisco não caberia exercer quaisquer críticas ao tributo declarado tempestivamente (recolhido ou não), mesmo porque refugiria a qualquer princípio de razoabilidade impugnar-se o imposto ou a contribuição social ofertado espontaneamente **com o fito único de reduzi-lo**. Por inocuidade nem mesmo caberia expressar em termos próprios de encerramento ou em livros fiscais o acerto do tributo que fora declarado (recolhido ou não). Vale dizer: o que está correto está correto...e pronto. Ineficazes, inúteis – até mesmo sem um mínimo de sentido lógico -, quaisquer ratificações dos procedimentos ou das atividades do contribuinte na apuração dessa específica prestação.

Ademais é assente nos Tribunais pátrios que, através da Declaração de Rendimentos, o contribuinte comunica ao fisco a existência de crédito tributário, ato que constitui confissão de dívida e é suficiente para a sua exigência. Não pago no vencimento, torna-se o débito imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Conforme iterativa jurisprudência do STF e do STJ., a pessoa jurídica vincula-se à obrigatoriedade do pagamento do débito constituído pelo auto lançamento, restando manifesto que o



crédito tributário impago quando consignado nessa declaração submete-se à multa moratória de 20% (vinte por cento), vergando-se ao prazo prescricional (arts. 156, I e 174 do CTN) a partir da data consignada no recibo de entrega do respectivo ente acessório. Não é o caso de decadência, impõe-se concluir.

Também não se pode conceber que o exercício de homologação, se factível, pudesse se fazer à distância, de maneira plena, estribado tão-somente nos termos simplistas e débeis insertos no ente acessório. Este, pela sua própria forma e composição, como já se demonstrou, não tem e não pode cumprir esta finalidade – este objetivo. É consabido que a declaração de rendimentos não especifica a natureza e a finalidade das receitas e das despesas, sendo, em decorrência, inservível para quaisquer apreciações técnicas divorciadas dos elementos que nortearam ou propiciaram o seu preenchimento. Somente com base nessa informação, por exemplo, é impossível ao Fisco detectar uma despesa indedutível deduzida equivocadamente; a omissão de receita por saldo credor, passivo fictício, entre outras, não se patenteia, também, como é óbvio, numa sintética declaração que não objetiva, aliás, esse desiderato, reitera-se a bem da verdade. Nem mesmo serve de início de denúncia. Dessa forma não se pode *aprovar ou confirmar* os dados ofertados sem o exame aprofundado dos respectivos atos; e, para tanto, só e somente só através de uma insubstituível ação externa fiscalizadora com acesso aos livros e demais elementos componentes dos atos negociais da empresa. Dessarte, infere-se que não pode haver homologação do ato instrumental acessório – enfim, das atividades como entendem não-poucos - , por lhe faltar elementos que permitam instruir, demonstrar e convencer os seus destinatários da licitude dos demais dados que não só o tributo calculado e declarado. É um erro profundamente perturbador dar a essa atividade o cunho homologatório de que se cuida no art. 150 do CTN, fazendo sincronia com o desígnio normativo que o comando legal encerra. E, pior: não se homologa aquilo que não se acha explícito. Muito menos pode se homologar aquilo que nem mesmo consta da declaração – que não se conhece, que se acha oculto - , a exemplo das infrações só perceptíveis por um exame que vai além de uma fraca, pálida e limitada análise



acerca de um instrumento que fora concebido para espelhar, sem quaisquer desvios de conduta, a veracidade dos fatos negociais. Não se pode homologar o que sequer fora recolhido ou declarado. Se o Fisco vai à empresa e concorda, à luz de todos os elementos disponíveis, que o tributo declarado está correto, inócuos também quaisquer assentamentos em livros ou em termos que possam corroborar o acerto do sujeito passivo, sob quaisquer vestes da denominada falaciosa, enganosa e fantasiosa *homologação expressa*.

Do mesmo mal padece, similantemente, a citada homologação tácita. Como corolário, esta será sempre, de forma iniludível, fruto de mera omissão do ato externo fiscalizador. Ora, se não cabe a homologação expressa, por inócua, desnecessária, ineficaz etc., a homologação tácita muito menos terá qualquer espaço. Não há como convalidar, apenas com base na declaração de rendimentos – frise-se -, uma plêiade complexa de operações confluentes que deságuam no tributo apurado. Apenas esse é passível de uma contemplação ou de uma certificação – não se prestando a qualquer análise -, máxime por lhe faltar a explicitação dos ingredientes que o compõem. Serve apenas como mera expectativa do quanto potencialmente será arrecadado...e nada mais.

Como corolário, inútil ou despicienda qualquer apreciação acerca de o tributo estar sujeito ou não à homologação quando se está diante de infrações alçáveis de ofício. O que é passível de decadência ou não não é o tributo calculado e declarado (este é passível de prescrição), mas a infração e o tributo não-revelados pela declaração de rendimentos, só detectável através de ação fiscal direta. E, para aquela, o remédio se acha tipificado, à luz do dia, no art. 173 do Código Tributário Nacional de ambiência geral.

Padece ainda de mal maior quando o contribuinte nem sequer apresenta declaração ou nem mesmo possui quaisquer livros fiscais ou contábeis.



Sintetizando:

Nenhuma ação da empresa, salvo a do tributo apurado, é levada ao conhecimento do Fisco; o que é cientificado ao ente tributante não se presta a sancionar o respectivo ato, pois a precariedade dos elementos e a pobreza de sua descrição não permitem o exercício de um exame fiscal conclusivo. É imprescindível a análise de todos os elementos a que se acham jungidas as diversas formas de tributação para se ratificar ou não o declarado.

Não há homologação tácita. Há omissão do Fisco. E mais: se, por absurdo, houvesse a dita homologação a partir das informações hauridas no ente acessório, por certo tal homologação não se estenderia aos atos não-agasalhados pelo ente acessório, a exemplo das despesas indedutíveis, omissão de receitas, redução indevida do lucro líquido do exercício, etc.

A homologação expressa só teria fôlego para se materializar com a o exame de todos os entes formadores do resultado da empresa. E, tal homologação, só poderia recair no tributo declarado. Ou seja: confirmar-se-ia que o que foi declarado o foi corretamente. Qual o objetivo dessa asserção? Se o declarado foi maior do que o devido, não caberia ao Fisco impugnar o respectivo valor; se menor, por erro meramente de cálculo na construção do tributo, aí a declaração de rendimentos ou quaisquer outras atividades que enfeixem a apuração do tributo atingiria o objetivo do art. 150, tendo em vista que esse erro material é perfeitamente detectável por uma análise superficial da declaração. Se o erro apontasse para infrações não visíveis no limitadíssimo ente formal (como soe acontecer com todas, com raríssimas exceções), não haveria o que se homologar, e o prazo inicial para contagem do quinquênio decadencial se quedaria submisso ao art. 173 do CTN; o tributo declarado, não-pago, curvo ao prazo prescricional do art. 174 do mesmo Código.

O lançamento por homologação, hodiernamente, só poderia ter algum fôlego para prosperar se fosse possível ao Fisco, frente ao tributo declarado – não



Processo n.º : 10768.015806/2001-73

Acórdão n.º : 107-07.011

pago – alçá-lo de ofício, com lançamento de multa de 75% (setenta e cinco por cento).
Porém, hoje, tal cometimento não mais encontra abrigo, conforme já fora assentado.

É como decido.

Brasília, DF., em 27 de Janeiro de 2003.


NEICYR DE ALMEIDA 