



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

PROCESSO Nº. : 10768/019.497/91-03
RECURSO Nº. : 108.856
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1986 a 1990
RECORRENTES : REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A
RECORRIDA : DRF NO RIO DE JANEIRO - Centro/Norte (RJ)
SESSÃO DE : 18 DE SETEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.479

IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA. Resguardado os casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se em 05 (cinco) anos o prazo da FAZENDA PÚBLICA manifestar-se formalmente sobre autolançamento tributário atribuído legalmente ao Sujeito Passivo, contados da ocorrência do fato gerador, que, à luz do regramento fiscal vigente, se dá no curso do próprio período-base.

RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada pela câmara, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira e Manoel Antônio Gadelha Dias.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA
RELATOR

RECURSO Nº : 108.856 - IRPJ
RECORRENTE : **REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A**
RECORRIDA : DRF/RIO DE JANEIRO - Centro/Norte (RJ)

RELATÓRIO

A Pessoa Jurídica **REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A**, com inscrição no C.G.C./MF sob o nº 29.738.226/0001-76 e domicílio fiscal na Cidade do Rio de Janeiro (RJ), inconformada com a **Decisão nº 129/94**, prolatada pelo Chefe do Serviço de Tributação, por delegação de competência do titular da DRF/Rio de Janeiro - **CENTRO/NORTE** (RJ), datada de 22/02/94, interpõe **recurso voluntário** a este Colegiado, contrapondo-se à manutenção da exigência "ex officio" formalizada através do *Auto de Infração* de fls. 31 "usque" 39, que trata especificamente de irregularidades perpetradas em detrimento da legislação que rege o *Imposto de Renda - PESSOA JURÍDICA (IRPJ)*, correspondentes aos períodos-base de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989 - exercícios de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990.

02. Versa a exigência fiscal, conforme descrição objeto do *Termo - CONTINUAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO - Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*, de fls. 32 a 34, nestes termos:

IRPJ - Exercício de 1986/Período-base de 1985.

GLOSA DE DESPESA - DESPESA DESNECESSÁRIA - A fiscalizada efetuou baixa de equipamentos em instalações, levando a débito de Resultados do Exercício, o custo dos equipamentos (CONTA 12398 e 12399), a título de PERDA DE CAPITAL (CONTA 36400) e DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA (53.6950) sem a devida adição ao lucro líquido do exercício.

VALOR TRIBUTÁVEL Cr\$. 3.473.455.289

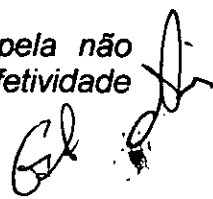
INFRINGÊNCIAS: Artigos 191, § 2º, 317, inciso I, e 387, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

GLOSA DE DESPESA - VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS e CORREÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS incidentes sobre empréstimos, juros e adiantamentos para aumento de capital, levado a débito de Resultado do Exercício, inexistindo, contudo, comprovação em documentação hábil da efetividade dos empréstimos e da necessidade dos encargos decorrentes para a operacionalidade da Pessoa Jurídica.

VALOR TRIBUTÁVEL Cr\$. 95.622.899.686

INFRINGÊNCIAS: Artigos 165, 191 § 1º e 254, inciso II, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO Caracterizado pela não apresentação de contrato e extrato bancário para comprovar a efetividade



dos empréstimos, a título de ADIANTAMENTO PARA AUMENTO DE CAPITAL (CONTA 24304) e ADIANTAMENTOS PARA COMPRA DE ATIVO FIXO (CONTA 24305), recebidos da controladora MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, CGC 42.591.651/0001- 43, no curso do ano de 1985.

VALOR TRIBUTÁVEL Cr\$. 29.232.993.717

INFRINGÊNCIAS: Artigos 165, 174 e 180, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80.

IRPJ - Exercício de 1986, 1987, 1988, 1989 e 1990/Períodos-base de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989.

AJUSTES DO LUCRO REAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Do Lucro Real apurado em 31/12/85, cabe a compensação de prejuízos fiscais referentes aos anos-base de 1982, 1983, 1984 e 1985. Entretanto, já havendo a Pessoa Jurídica compensados tais prejuízos com os lucros obtidos em anos seguintes, necessário se faz o ajuste da base tributável, além da apurada no referido ano-base de 1985, aquelas constatadas nos anos-base de 1986, 1987, 1988 e 1989, qual sejam (artigo 382 e §§, do RIR/80):

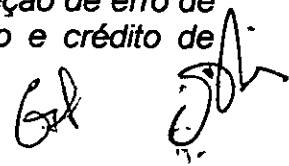
LUCRO REAL LANÇADO - EXERC. 86 - Cr\$. 128.329.348.692 (-)
PREJUÍZOS: PERÍODO/BASE de 1982 Cr\$. 3.237.107.301; PERÍODO-BASE de 1983 Cr\$. 32.799.346.985; PERÍODO-BASE de 1984 Cr\$. 16.294.684.519 e PERÍODO-BASE de 1985 Cr\$. 29.316.515.613 = LUCRO REAL A SER TRIBUTADO REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 1986/PERÍODO-BASE DE 1985 Cr\$. 46.681.694.274.

LUCRO REAL REAJUSTADO:

EXERC. 86	NCz\$.	46.681,69
EXERC. 87	NCz\$.	5.477,83
EXERC. 88	NCz\$.	242.931,32
EXERC. 89	NCz\$.	1.105.572,13
EXERC. 90	NCz\$.	29.053.071,00

03. Consolidado formalmente o lançamento fiscal, nos termos do artigo 142, do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), dele é dado conhecimento à empresa, na pessoa do Diretor-Presidente - Sr. PETER BYRD RODENBECK, CPF/MF 000.984.264-00, em 24/05/91, a qual (empresa autuada), inconformada com a exigência, apresenta, tempestivamente, petição impugnativa ao feito (fls. 47 a 53), em 10/07/91, através de advogado regiamente constituído (fls. 54), com o que propõe-se a justificar a inconsistência das irregularidades apontadas no *Auto de Infração*, requerendo, para tal, a realização de *PERÍCIA CONTÁBIL*. Assim, nesse propósito de tornar improcedência a exigência, em todos os seus itens, apresenta a empresa os seguintes dados argumentativos, quais sejam:

a) Quanto a primeira irregularidade elencada no *Auto de Infração*, afirma o contribuinte que não corresponde o valor a baixa efetiva, mas mera correção de erro de lançamento, uma vez que houvera duplicidade de débito de ativo fixo e crédito de



fornecedores (agosto/85 - fls. 19); As demais baixas deveram-se à obsolescência dos equipamentos baixados;

b) No que tange ao segundo item, esclarece a autuada que tem levantado empréstimos, no exterior, para fazer frente ao giro de seu negócio e à aquisição de equipamentos, com o aval da McDonald's Comércio de Alimentos LTDA, de quem a impugnante é subsidiária; Que pode comprovar a existência dos contratos e o faz através dos Certificados de Registro de nºs. 341/7990 (fls. 64 a 69) e 341/8509 (fls. 55 a 58); Assim, comprovada está, por óbvia, a necessidade das despesas relativas às correções cambiais e monetárias passivas;

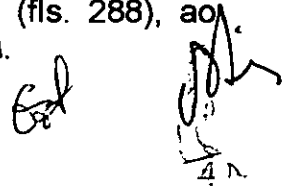
c) Por fim, além dos empréstimos tomados na rede bancária externa e interna, a requerente, em fase de implantação e, a seguir, de desenvolvimento, habitualmente recebia de sua acionista controladora, a McDonald's Comércio de Alimentos LTDA, adiantamentos de numerário por conta de futuros aumentos de capital; Quanto a alegação de que a empresa autuada não teria apresentado o contrato com a sua controladora nem exibido extratos bancários, esclarece que os contratos se provam de inúmeras formas, não sendo necessária, na comprovação dos contratos de mútuo, a exibição de instrumento escrito. Não há lei que exija; No caso presente, a autuada demonstrou, à sociedade, a realização do mútuo, que não foi objeto de contrato por escrito, mas que evidentemente ocorreu; Que tais quantias configuraram aporte de capital é inquestionável, de vez que o crédito resultante a favor da McDonald's nestas e em outras operações subsequentes, foi efetivamente incorporado ao capital, em 20/11/86, conforme ata da AGE realizada, registrada na JUCERJ e ora anexada (fls. 146 a 153);

d) Todavia, supõe a empresa REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A que somente através de uma perícia contábil tais alegações poderão ser demonstradas, razão porque solicita a sua realização, sob pena de se caracterizar cerceamento de defesa; para isso, indica a pessoa de MARIA FRANCINO NESI, contadora - CRC/RJ nº 46.909-1, para funcionar como sua perita".

04. Inserida ao Processo a peça de contestação da exigência fiscal, é o Auditor-Fiscal autuante concitado a falar sobre a mesma, na conformidade do, à época, vigente artigo 19, do Decreto nº 70.235/72, quando destaca o fato da autuada não ter atendido, na curso da ação fiscal, as diversas solicitações feitas, para tanto foi concedido prazo mais que suficiente. Mesmo assim, sugere o deferimento da perícia solicitada, elaborando, inclusive, na ocasião, quesitos para serem esclarecidos/comprovados pelos Senhores Peritos.

05. Diante disso, em 07/11/91 (fls. 291), foi deferido a perícia, sendo comunicado o fato ao solicitante, através da INTIMAÇÃO de fls. 292, esta datada de 21/11/91, sendo na ocasião sugerido a apresentação dos seus quesitos. Às fls. 293 a 295, apresenta a empresa citados quesitos, destacando que o perito já fora indicado na peça de impugnação (fls. 52).

06. Para funcionar com perito da União foi indicada a Auditora-Fiscal do Tesouro Nacional - GLÁUCIA OLIVEIRA DE ALBUQUERQUE (fls. 296). O ato seguinte consubstanciou-se na entrega dos quesitos formulados pelo autuante (fls. 288), ao perito indicado pela empresa REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.



07. Assim, conclusos as referidas perícias, foram elas anexadas ao processo às fls. 300 a 375 (de autoria do Perito da União) e às fls. 379 a 580 (de autoria do Perito da autuada), delas comportando destacar, em síntese, os seguintes fatos:

a) *Pelo exame da escrita da autuada, é possível comprovar-se, no que tange aos lançamentos efetuados em agosto de 1985, não ter se tratado de baixa efetiva, mas mera correção de erro de lançamento, uma vez que houvera duplicidade de débito de ativo fixo e crédito de fornecedores ?*

PERITO DA UNIÃO - Não. Os lançamentos reproduzidos configuram tão somente as baixas efetuadas, impossibilitando, tecnicamente, afirmar serem lançamentos de correção, conforme alegado. A título de ilustração, cabe esclarecer que lançamento de correção de aquisição de bem de ativo efetuado em duplicidade, seria uma mera inversão de lançamento de um deles, como estorno, não podendo nunca utilizar-se conta de RESULTADO, como ocorreu no caso.

PERITO DA EMPRESA - Sim. Os valores Cr\$. 1.449.630.284 e Cr\$. 658.719.918 referem-se à correção monetária de adiantamentos concedidos a fornecedores para aquisição de equipamentos, e correção monetária da conta veículos, como, aliás, é demonstrado pelos lançamentos transcritos pela própria Perita.

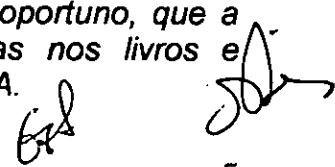
b) *Entre os lançamentos glosados pela autuação, há algum em que o correspondente débito na conta-corrente da mutuante não tenha sido comprovado, mediante juntada aos autos de extrato de conta-corrente e/ou avisos bancários ?*

PERITO DA UNIÃO - Sim. Todos, pois os lançamentos glosados pela fiscalização, a título de Adiantamento para Aumento de Capital e Adiantamento para Compra de Ativo Fixo, contabilizados na Controlada, como recebimento da Controladora McDonald's Comércio de Alimentos LTDA, foram os constantes do Auto de Infração (fls. 33). A glosa teve por base a não apresentação de contratos e extratos bancários para comprovar a realização dos empréstimos, ou seja, o efetivo ingresso do numerário na empresa auditada.

PERITO DA EMPRESA - Como demonstrado nos Anexos I/II-1 a 2, I/III 1 a 17, IV/V-1 a 18 e VI-1, nos quais estão apensados os documentos correspondentes, quase todos os lançamentos encontram suporte documental adequado. O que o Laudo Pericial fez, no entanto, foi apenas desconsiderar, como se inexistentes fossem, quaisquer outros documentos, inclusive avisos bancários, que não fossem extratos bancários, como se somente estes pudessem ter valor probante. No entanto, pode-se bem demonstrar a efetiva realização dos lançamentos referidos pela Sra. Perita. Somente no que se refere aos lançamentos correspondentes aos anexos IV/V-1, IV/V-17 e IV/V-10 é que não houve exibição de documentação adequada.

c) *Podem os Srs. Peritos informar se há evidência de que a empresa McDonald's Comércio de Alimentos LTDA, que fez os adiantamentos, contraiu empréstimos na rede bancária para este fim específico ?*

PERITO DA UNIÃO - Vide resposta do quesito "b". Informa-se, por oportuno, que a prova técnica foi deferida para exames e diligências serem feitas nos livros e documentos da Impugnante REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A.



PERITO DA EMPRESA - Sim. Tais documentos encontram-se às fls. 59 e 69 dos autos e, ao contrário do que afirma a Sra. Perita (UNIÃO), estes documentos evidenciam a realização dos empréstimos entre a McDonald's e a REALCO. Eis que temos, de um lado a toma do empréstimo por parte da primeira e, do outro, a documentação correspondente à entrega de igual numerário à REALCO.

d) Fazer Demonstrativos para comprovar mês a mês (no período de JAN a DEZ/85), a efetividade dos empréstimos contraídos, indicando banco, nº de conta-corrente, valor, data e lançamento contábil, juntando os respectivos contratos e extratos bancários e razão das contas que deram origem às variações cambiais e monetárias registradas nas contas e saldos em DEZ/85, conforme discriminação constata do AI (fls. 33 - item 01.2).

PERITO DA UNIÃO - Prejudicada. Abstendo-se de fornecer os elementos de prova necessários ao atendimento dos aludidos quesitos, discriminando item por item do Auto de Infração, relacionados às fls. 288/289 (Livros e Documentos Fiscais), as respostas ao perquirido pela União ficaram prejudicadas.

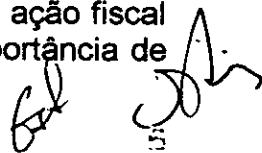
PERITO DA EMPRESA - Encontram-se demonstrados nos Quadros I, II e III e seus anexos (fls. 388 a 496), que englobam a documentação comprobatória necessária.

08. Antecedendo à participação no processo do Julgador singular, diante dos elementos trazidos à colação pelos peritos, manifesta-se preventivamente o Auditor-Fiscal autuante, às fls. 581 a 586, quando tece, dentre outros, os seguintes comentários:

I - "A autuada durante a ação fiscal desenvolvida de 06/11/90 a 24/05/91 não compareceu a efetividade dos empréstimos a curto e longo prazo. Tendo sido intimada em 06/11/90 (fls. 01) e 22/01/91 (fls. 08), solicitou, através de Termos, em 11/03/91 (fls. 09) e 18/03/91 (fls. 10), prorrogação de prazo para entrega dos documentos referentes aos empréstimos a curto e longo prazo. Entretanto, não apresentando a documentação, foi reintimada em 17/04/91 (fls. 11), 24/04/91 (fls. 12) e 14/05/91 (fls. 13). Novamente, ao invés da apresentação dos documentos solicitados, foi declarada pela empresa, através de Termos (fls. 15 e 16), a impossibilidade de apresentação dos contratos de empréstimos e dos extratos bancários relativos a 1985, em prazo inferior a 30 dias.

II - No que tange às glosas das Variações Cambiais Passivas e Correções Monetárias Passivas sobre empréstimos, juros e adiantamentos para aumentos de capital, levados à débito de Resultados do Exercício, cabe aduzir que os repasses de empréstimos deveriam ser comprovados com a juntada dos extratos bancários evidenciando o crédito do dinheiro em conta-corrente da fiscalizada. A contratação de empréstimos, se não comprovada a entrada efetiva do dinheiro na empresa, não possibilita a dedutibilidade das despesas provenientes deste mesmo empréstimo".

09. Assim, restando cumpridos os ritos processuais previstos no Decreto nº 70.235/72 (PAF), foi, em 22/02/94, prolatada a **Decisão nº 129/94**, onde a Autoridade Julgadora "a quo", diante da exigência fiscal consubstanciada pelo Auto de Infração de fls. 31 a 39, considerando os elementos que integram o processo, julgou a ação fiscal parcialmente procedente, excluindo da base de cálculo da exigência a importância de



NCz\$. 4.526,30, referente ao exercício de 1986 (período-base de 1985), mantendo a tributação sobre a parte restante, estando esta conclusão sintetizada no ementário que aqui se transcreve, *in verbis*:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

- *Somente são admitidas como dedutíveis, na apuração do lucro real, os custos, despesas e perdas previstas na legislação do imposto de renda e devidamente comprovados.*
- *São indedutíveis as despesas provenientes de empréstimos não comprovados.*
- *A ausência de comprovação dos empréstimos realizados caracteriza a figura de passivo fictício e autoriza a presunção "juris tantum" de omissão de receitas.*
- *É compensável com o valor tributável apurado em ação fiscal o prejuízo de exercício anterior, cuja compensação o contribuinte tinha direito.*

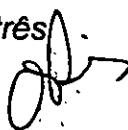
10. Diante dessa decisão, foi o contribuinte intimado a tomar conhecimento do veredicto, em 29/03/94, e, na forma do artigo 33, do PAF, apresenta o **recurso voluntário** de fls. 600 a 616, no qual apenas reproduz as razões de defesa expostas no instrumento de impugnação inicial, sendo relevante destacar, sinteticamente, na ordem da autuação, os seguintes fatos:

a) *quanto ao tópico correspondente à glosa de despesa desnecessária, por baixa de equipamentos sem observar normas do IRPJ, a recorrente reproduz as mesmas alegações apresentadas na petição impugnativa, sem nada acrescentar;*

b) *especificamente no que toca à glosa da Variação Cambial Passiva e Correção Monetária Passiva, reafirma a empresa que além dos contratos de mútuos firmados e comprovados através da exibição dos Certificados de Registro emitidos pelo Banco Central do Brasil - BACEN, recorreu a empréstimos ao abrigo da Resolução BACEN nº 63, junto aos Bancos Mitsubishi Brasileiro S/A, Sumimoto Brasileiro S/A, The First National Bank of Boston e Banco CREFISUL de Investimento S/A, estando todos os contratos correspondentes relacionados no quadro I integrante do laudo de Assistência Técnica e, no mesmo laudo, suportado por documentação hábil para comprovar a existência e o efetivo pagamento dos encargos;*

c) *no que se refere ao terceiro item, objeto da exigência fiscal, e que correspondeu a um Passivo Fictício, porquanto deixou a PJ de comprovar a efetiva origem de recursos, presumidamente oriundo do controlador, esclarece a recorrente que os contratos se provam de inúmeras formas, não sendo necessária, na comprovação dos contratos de mútuo, a exibição de instrumento escrito. No caso presente, a autuada demonstrou, à sociedade, a realização do mútuo, que não foi objeto de contrato por escrito, mas que evidentemente ocorreu;*

d) *entretanto, adicionalmente questiona a recorrente, como preliminar, três aspectos que comporta destacar, quais sejam:*



d.1) É nula a autuação, porquanto foram glosadas todas as despesas da empresa como juros de empréstimos, obviamente comprovados e relativos à sua correção monetária e cambial passiva. Com tal generalização, deixou de indicar realmente qual o dispositivo infringido, uma vez que considerou “desnecessárias” as despesas glosadas (citando o art. 191 § 1º) ao mesmo tempo que cita, contraditoriamente, o art. 254, inciso II, que, ao contrário, permite a dedução das contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos;

d.2) Na realização da perícia foi descurado o previsto no art. 18, do PAF, tendo a Perito da União se apressado, realizando isoladamente seu laudo, não o fazendo juntamente com o Perito do Sujeito Passivo, furtando-se, assim, ao exame das inúmeras provas do contribuinte;

d.3) Por fim, que o Julgador de 1ª Instância ignorou, não leu, não comentou, as dezenas de documentos produzidos pela requerente, em sua defesa. Se a decisão não examinou nenhum dos documentos apresentados pela recorrente, deixou, por óbvio, de observar o dispositivo retro citado, sendo evidente, a sua nulidade. Requer, em conclusão, seja o julgamento do Conselho de Contribuinte transformado em diligência, “a fim de que nova perícia se realize sobre os documentos por ela apresentados, quando serão eles individualizadamente analisados”.

11.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro OSCAR LAFAIETE DE A. LIMA - Relator

O recurso preenche os requisitos relativos à sua admissibilidade, inclusive no que tange à tempestividade, na forma do artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, devendo, portanto, ser conhecido.

Na perspectiva de ver extinta a exigência fiscal objeto do Auto de *Infração* de fls. 06 "*usque*" 09, correspondente a *Omissão de Receita/Glosa de Despesas*, apurada no período-base de 1985 - exercício de 1986, invoca a empresa *REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A*, na interposição de recurso à decisão do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - *CENTRO/NORTE* (RJ), questões preliminares, em razão das quais sugeri a extinção da exigência fiscal ou, pelo menos, a realização de complementação da perícia elaborada (fls. 300 a 580), tendo em vista fatos que, timidamente, elenca, quais sejam:

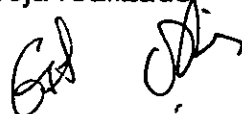
I - DA AUTUAÇÃO

Questiona inicialmente a empresa, às fls. 613 (item 30), a glosa generalizada da totalidade de suas despesas, correspondentes à *correção monetária e cambial passiva*, havendo o autuante confundido-se na capitulação da infringência, haja vista serem claramente contraditórios os artigos 191 § 1º e 254, inciso II, do RIR/80 - Decreto nº 85.450/80. Ora, estipula o § 1º, do artigo 191, do citado Decreto que "*São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa*". Assim, previne o legislador que, não basta ter havido o dispêndio, mas que este seja necessário (indispensável) à atividade da Pessoa Jurídica. Já o inciso II, do artigo 254, do RIR/80, define que "*poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e as perdas cambiais e monetárias na realização de créditos*". Dessa forma, não é à toa que no *Regulamento do Imposto de Renda* está explicitado, antes de ser concedida a opção de deduzir do *Lucro Real* despesas diversas, que fique evidenciado a "*necessidade delas para o desenvolvimento da atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*". Cumprido o pré-requisito, poderá a empresa deduzir gastos, inclusive aqueles correspondentes a *Variações Cambiais Passiva e Correções Monetárias Passivas*.

Portanto, tendo o autuante a convicção de que a Pessoa Jurídica não fez ingressar no giro de seus negócios, os recursos correspondentes aos empréstimos bancários que enumera (fls. 388), é de ser concluído que os encargos decorrentes dessas operações não poderão ser deduzidos do resultado operacional, no caso, no curso do ano de 1985.

II - DA PERÍCIA

O questionamento invocada pela recorrente não tem qualquer consistência, porquanto o norma insculpida no artigo 18, do *Processo Administrativo Fiscal*, antes das alterações promovidas pela Lei nº 8.748/93, explicita que "a autoridade designara servidor para, como perito da União, proceder, juntamente com o perito do sujeito passivo ...", entretanto não determina que o *laudo* seja realizado "à duas mãos".



A empresa foi intimada (fls. 292) a tomar ciência do deferimento da pedido de perícia e recebeu cópia do *Laudo* realizado pelo Perito da União (fls. 301). O deferimento da realização de exame pericial, mesmo a requerimento do *sujeito passivo*, tem por objetivo a produção de elementos de prova, os quais entendeu a autoridade administrativa, no caso *in examine*, estarem expostos, nos autos, com a finalidade de imprimir certeza, insuficientemente apresentados.

Efetivamente quem deu causa a uma possível inconsistência do *Exame Pericial* de fls. 300 a 580, foi a empresa, haja vista que, novamente, insiste em não atender o intimação para fornecer os elementos fisco/contábeis (livros, documentos, comprovantes etc), restringindo a apresentar pedidos de *"prorrogação de prazo para apresentação dos documentos necessários à perícia"* (fls. 298 e 299). No mais, o *Laudo* elaborado pela Perita da empresa mais parece uma "defesa fiscal", chegando, inclusive, ao absurdo de contestar as resposta dos quesitos formulados pela Perita da União. Desconhece a empresa que o *Exame Pericial*, no dizer de AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO (in *Processo Administrativo Fiscal*, DIALÉTICA, fls. 14, São Paulo - 1995) "é um meio de percepção, isto é, uma forma da autoridade aplicadora da lei tomar conhecimento, ou ter uma percepção, da realidade, através do parecer ou laudo, fornecido por técnico, ou especialista na matéria fática em discussão".

No mais, na lição do Prof. MOACYR AMARAL SANTOS, *Exame Pericial* é a *"inspeção por meio de perito sobre pessoa, coisas, móveis e semoventes, para a verificação de fatos ou circunstâncias que interessam à causa"*. Portanto, caberia ao técnico, na realização de uma perícia restringir-se exclusivamente ao parecer técnico, deixando a formulação de juízo de valor, do conteúdo das respostas do Perito da União, à cargo, de princípio, do Julgador de primeira instância.

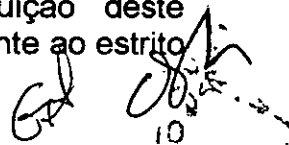
Entretanto, a realização de uma nova perícia não traria qualquer alteração ao quadro probante existente nos autos, sendo, diante das circunstância, apenas instrumento protelatorio da conclusão do processo fiscal.

III - DA DECISÃO RECORRIDA

Quanto ao fato de estar o recorrente (fls. 614, itens 32 a 34) alegando não ter o Julgador de 1ª instância tomado conhecimento das *"dezenas de documentos produzidos pela requerente, em sua defesa"* cabe refutar peremptoriamente tal insinuação, haja vista que a Decisão de fls. 589 a 590 é suficientemente detalhista, tendo abrangido todos os itens da autuação. No mais, não é quantidade de documento apresentada na defesa fiscal que inviabilizaria a exigência fiscal, principalmente quando eles não têm relação direta com as irregularidade tributadas.

Assim, diante das circunstâncias expostas é legítimo decidir pelo não acolhimento das preliminares suscitadas pela recorrente, ficando assente inexistir, quanto a elas, inquestionavelmente fatores prejudiciais que impeçam o exame de mérito de todos os tópicos objeto do exação fiscal de fls. 31 a 39 (*AUTO DE INFRAÇÃO e seus anexos*).

Todavia, comporta suscitar, no âmbito da atribuição deste *CONSELHO DE CONTRIBUINTES do Ministério da Fazenda*, correspondente ao estrito


10

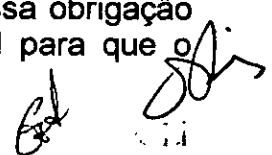
controle da legalidade do ato administrativo, preliminar de decadência, no que tange ao lançamento do *Imposto Renda - PESSOA JURÍDICA* referente ao período-base de 1995 (*exercício de 1986*), haja vista que, de conformidade com o 4º do artigo 150, do *Código Tributário Nacional (lei nº 5.172/66)*, o direito da *Fazenda Pública* pronunciar-se sobre a constituição de crédito tributário autopromovido pela sujeito passivo, se extinguir após 05 (cinco) anos, contados a partir da data do início dessa constituição, que, no caso do *IRPJ*, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 e reforçado por legislações posteriores, entende-se, sem muito esforço, que se dá no transcurso do próprio período-base.

É impossível tentar mascarar o fato de que o lançamento do *Imposto de Renda* não foi constituído ou, pelo menos, que ainda não se iniciou essa constituição, a partir do momento em que o *Sujeito Passivo* é obrigado a escriturar os elementos para a base de cálculo do tributo, recolhendo-o antecipadamente ou periodicamente o parcela devida, sob pena de sofrer cominações legais, se frustrar a pretensão do *FISCO*, porquanto tal constituição do crédito tributário se daria apenas a partir da entrega da declaração do tributo, no ano seguinte, iniciando a partir daí a contagem do prazo para o *FISCO* rever os procedimentos adotados pelo contribuinte. Ora, é incontestável o fato de vir a *FAZENDA PÚBLICA*, nos últimos tempos, priorizando, sistematicamente, o recolhimento do Imposto de Renda, dado à sua declaração relevância restrita, isto é, de mero instrumento acessório de uma hipotética prestação de contas entre o *Estado* e o contribuinte.

Portanto, se a legislação fiscal modernamente atribui ao *Sujeito Passivo* o dever de antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa, ressaltando ao *FISCO* um (*im*)provável controle posterior do procedimento adotado, que, de princípio, o ratificaria, estar-se-á diante de um inquestionável *lançamento por homologação*, a teor do "caput" do artigo 150, do C.T.N.

Todavia, não comporta surpresa o interesse do *FISCO* em interpretar as normas fiscais de modo a dar tratamento híbrido ao um mesmo fato, por conveniência própria, haja vista que, no caso de impor formas com o intuito exclusivo de agilizar o fomento do seu caixa é dado determinado tratamento interpretativo ao instituto do lançamento do crédito tributário, contudo, quando da definição do prazo legal para constituição desse mesmo crédito tributário, manifesta o *FISCO* interesse de dilatar ao máximo esse prazo, descuidando do dever de, coerentemente, dar tratamento equânime aos seus atos. É o caso de se afirmar, com convicção, que o *FISCO* demonstra interesse em "evoluir" ou "modernizar-se" apenas no que se refere a aspectos concernente à arrecadação dos tributos, atropelando sumariamente, porém, qualquer outro instituto que proporcionalmente tenha que acompanhar dita "evolução", como no caso da *decadência*.

Destarte, resta impossível, considerando os aspectos lógicos, porquanto, no sentir de CARLOS COSSIO, "*não se pode fazer ciência em oposição à lógica, nem sequer à margem da lógica*", vislumbrar justificativa plausível para induzir o contribuinte na obrigação de calcular o seu *quantum debeatur*, referentemente ao *IRPJ*, e promover o obrigatório pagamento em, por exemplo, setembro de 1985, apenas considerando, contudo, constituída a obrigação tributária em maio de 1986, mês do cumprimento da obrigação acessória correspondente à entrega da declaração do tributo (considerando-se a ocorrência do cumprimento tempestivo dessa obrigação acessória), iniciando-se a partir deste mês a fluir o prazo decadencial para que o



FISCO proponha-se a homologar tal lançamento, e, se for o caso, exigir “*ex officio*” qualquer diferença porventura existente. O fato é, com toda evidência, um inominável absurdo, indo de encontro à *segurança jurídica* e aos demais *princípios* que norteiam a *Carta Constitucional de 1988*. No mais, vale recordar, parafraseando o mestre RUY BARBOSA NOGUEIRA, “*que a relação jurídica tributária é uma relação de direito e não uma relação de força, dentro do Estado de direito*”.

Assim, iniciado o ato procedimental de constituição do crédito tributário, que o legislador atribui competência ao próprio sujeito passivo, ao teor do artigo 150, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), qual seja, de seu nascimento no mundo jurídico-tributário, resta o procedimento, porquanto obrigatoriamente vinculado o lançamento do crédito tributário, a cogente subsunção às normas concernentes à contagem do prazo para a autoridade administrativa exercer diretamente o procedimento homologatório do lançamento, estando este divergente da norma material vinculante, exigirá de ofício a parcela do crédito tributário não satisfeito. Apenas homologa-se o que já existia no mundo do ser.

Contudo, se a autoridade administrativa não exerce no tempo hábil o seu direito de constituir o crédito tributário, porquanto não o fez o contribuinte, por não estar obrigado ou por desídia, previu o legislador o reconhecimento tácito do lançamento efetuado, ou iniciado, pelo *Sujeito Passivo*, ou a perda do direito da *FAZENDA PÚBLICA* de efetuar-lo, porquanto não exercido no tempo avençado. Inadmissível ficar o *Sujeito Passivo* a mercê, *ad eternum*, das precariedades operacionais do *FISCO*, razão pela qual se fez a inserção de limite temporal do direito de ser constituído o crédito tributário, ou, se constituído pelo *Sujeito Passivo*, o direito do poder público de revê-lo. Portanto, através do citado § 4º, do artigo 150, do C.T.N., houve por bem o legislador impor regramento à matéria decadencial, fixando os liames de autuação do *FISCO*, castrando-lhe, por consequência, qualquer pretensão de exigência fiscal que não esteja na conformidade da norma em questão, fato manifestado na presente exação (*AUTO DE INFRAÇÃO - fls. 13 a 17*), no que tange ao período-base de 1985, cujo lançamento ocorreu em 24 de maio de 1991, quando já havia se expirado o prazo hábil (31/12/90), correspondente a 05 (cinco) anos, contados a partir de 01/01/86, considerando-se, assim, ter o fato gerador se consolidado em 31/12/85.

Reza o artigo 150, e seu § 4º, do C.T.N., que, *verbis*:

“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 pela obrigado, expressamente a homologa.

.....
.....

§ 4º- 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.”

Gr *Ji*

Diante das circunstâncias, resta inquestionável que o lançamento do *Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas*, já nos períodos objeto da presente ação fiscal, consta lançado no ano da ocorrência do fato gerador, isto é, no chamado período-base, mesmo quando o contribuinte, por alguma razão legalmente prevista, não tenha apurado imposto a pagar, o que é indiscutivelmente irrelevante a circunstância, porquanto a norma não poderia prever situação particular, iniciando a contagem do prazo decadencial de rever no primeiro dia do exercício seguinte ou da ocorrência do fato gerador, que se dará, no máximo, em 31 de dezembro, data do apuração do resultado da pessoa jurídica, definindo com o fechamento do balanço a situação jurídica concernente às obrigações tributárias do período.

Na vanguarda da situação ora vislumbrada, consta do Acórdão nº 103-11.801, voto do ilustre Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, que a assim se manifestara, *in verbis*:

"No que se refere à extinção do direito de constituir, em 19.02.90, crédito tributário referente ao período-base de 1984, conquanto a Suplicante tenha, equivocadamente argüido efeitos decorrentes do prazo prescricional, entendo que, naquela data, já era defeso ao Fisco efetuar o lançamento de ofício.

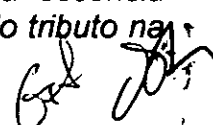
Isto porque, apesar de o formulário de Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, aprovado anualmente pela Receita Federal, possuir tal denominação, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o imposto devido pelas pessoas jurídicas passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação. Até a vigência daquele ato legal, a legislação tributária não fixava prazo para pagamento do tributo, ficando seu vencimento subordinado, de conformidade com o artigo 160, do CTN, à notificação do lançamento, a qual ocorria, via de regra, no momento da recepção da declaração de rendimentos pela repartição fazendária.

.....

Com a adição do Decreto-lei nº 1.967/82, modificou-se tal situação, passando aquele diploma legal a fixar prazo para pagamento do imposto desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e, portanto, do exame prévio dos fatos pela autoridade administrativa, dispondo ainda, seu artigo 16, da seguinte forma:

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

Tipificada está, pois, a espécie de lançamento por homologação, como definido no artigo 150 do CTN, cuja essência consiste no dever do contribuinte de efetuar o pagamento do tributo na

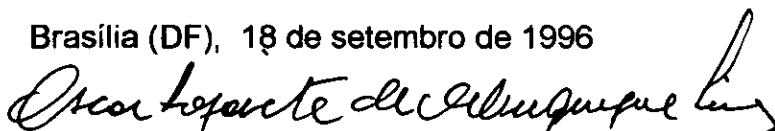


data estipulada na lei, independente do exame da autoridade administrativa.

Diga-se a propósito que os atos posteriores (Lei nº 7.450/85, Decreto-lei nº 2.354/87, Decretos-lei nº 2.426/88 e Lei nº 779/89) em nada modificaram essa configuração ou afetaram o dispositivo transcrito, que permanece vigente."

EX POSITIS e de conformidade com que consta dos autos, voto no sentido de acolhimento da suscitada preliminar de decadência, reformando a decisão de primeiro instância, haja vista falecer à FAZENDA PÚBLICA a legítima competência temporal para constituir de ofício crédito tributário relativamente ao período-base de 1985, fundamento da exigências concernente à COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS, dos exercícios de 1986 a 1990 (LUCRO REAL REAJUSTADO), restabelecendo-se, assim, a situação fisco/contábil original, informada ao FISCO pela Pessoa Jurídica REALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A, através das suas respectivas Declarações do IRPJ.

Brasília (DF), 18 de setembro de 1996


OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA - Relator

