



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº.: 10830-001.431/93-56  
RECURSO Nº. : 109.913  
MATÉRIA : IRPJ - EXS: 1988 e 1989  
RECORRENTE: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BARBANTES SÃO JOÃO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ em Campinas - SP.  
SESSÃO DE : 21 de agosto de 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.340

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA EXERCÍCIOS 1988 e 1989**

**Decadência** - O lançamento do IRPJ é por homologação, tendo como dies a quo na contagem do prazo decadencial aquele da ocorrência do fato gerador, ex vi do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

**Saldo credor de Caixa** - Se a contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

**Despesas/Valores Ativáveis** - Os valores correspondentes a "estaqueamento de terreno" da empresa, bem como aqueles relativos a "registro em cartório referente a imóvel da empresa", devem ser agregados ao custo de aquisição dos respectivos imóveis e escriturados na conta própria do Ativo Permanente.

**Propaganda** - Sua dedutibilidade fica sujeita à comprovação do pagamento do imposto ou a apresentação de DARF com a anotação "ISENTO DE RECOLHIMENTO", emitido pela agência de propaganda, quando dispensado o recolhimento do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BARBANTES SÃO JOÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do lançamento do exercício de 1988, vencidos os Conselheiros Paulo Irvin de Carvalho Vianna

62



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56

ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

(Relator), Luiz Alberto Cava Maceira e Manoel Antonio Gadelha Dias, e, no mérito, quanto ao exercício de 1989, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE**

**MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
RELATOR DESIGNADO**

**FORMALIZADO EM: 18 ABR 1997**

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL RD nº 108-0.065

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, RENATA GONÇALVES PANTOJA e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830-001.4314/93-56  
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.340

RECURSO Nº. : 109.913  
RECORRENTE : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BARBANTES SÃO JOÃO LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BARBANTES SÃO JOÃO LTDA., formalizou-se lançamento de crédito tributário relativo ao PRPJ - ex. de 1988 e 1989 - por omissões de rendimentos apuradas pelo fisco Federal, caracterizadas por (i) saldo despesas de propaganda consideradas indedutíveis por estarem desacompanhadas do comprovante de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte; e (iii) custo indevidamente deduzido do lucro real relativo a aquisição de bem do ativo permanente.

O crédito tributário exigido tem o valor de 9.665,59 UFIR, acrescido de juros de mora e encargos legais.

Em impugnação tempestiva a contribuinte argüi, em preliminar, a decadência de parte do crédito tributário exigido, eis que desde a ocorrência dos fatos geradores relativos ao exercício de 1988, ano-base de 1987, teriam transcorrido mais do que cinco anos, prazo máximo para a constituição do crédito fiscal. Fundamenta-se em que a ocorrência do fato gerador data do último dia do ano-calendário, quando da elaboração do balanço o exercício.

No mérito refuta as imputações fiscais com base em que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56

ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

1) não houve qualquer passivo fictício que pudesse ser considerado como receita omitida, uma vez que todas as obrigações relacionadas no passivo da empresa não haviam, de fato, sido pagas;

2) as despesas com propaganda glosadas correspondem a obrigações quitadas, referentes a serviços efetivamente prestados - por pessoa jurídica legalmente constituída e em operação - e relacionados com a atividade da empresa e necessários à manutenção da atividade empresarial;

3) as despesas de escritura de bem imóvel constituem despesas operacionais plenamente dedutíveis;

4) as despesas com conservação de bem do ativo permanente, da espécie daquela paga com base na Nota Fiscal nr. 173 de emissão da Projestac, são também dedutíveis, na forma de legislação em vigor.

A autoridade fiscal se manifesta a fls. 67770, contrapondo-se às alegações da contribuinte e propondo a manutenção da exigência fiscal.

Quanto à preliminar argüida, a autoridade lançadora aponta que inocorreu a pretendida decadência, uma vez que o prazo quinquenal, nos casos de lançamento por homologação, a partir do exercício de 1983, somente começa a fluir a partir da entrega da declaração.

No que tange a primeira acusação, argüi o Fisco que não houve, ao contrário do que faz crer a peça impugnatória, qualquer imputação de passivo fictício, mas sim de saldo credor de caixa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56  
ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

Contra as alegações expendidas em prol da dedutibilidade das despesas com propaganda o fiscal aponta novo equívoco na linha de defesa, eis que a glosa das referidas despesas se deveu ao fato de as referidas despesas tem sido pagas sem o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte respectivo, além de a empresa beneficiária do pagamento estar com seu registro irregular junto à Receita Federal.

Os valores pagos para registro de escritura de imóvel, no ver da fiscalização, deveriam ter sido acrescidos ao custo do próprio imóvel, devendo, portanto, ser ativado. Esta diz o mesmo em relação aos valores pagos à empresa que realizou estaqueamento do terreno em que se localiza o imóvel.

A decisão monocrática, constante dos autos à fls. 71/75, adota integralmente a tese esposada pelo fisco, mantendo em sua integralidade o débito fiscal.

Intimada em 10.11.94, a empresa protocolizou em 02.12.94 recurso voluntário que manifesta sua insurgência com a a decisão de primeira instância.

Na peça recursal de fls. 80/93 a contribuinte novamente vem se bater pelo reconhecimento da decadência no que tange o período de apuração encerrado em 1987, reexpendendo as alegações feitas em impugnação neste sentido.

Contesta novamente a imputação de saldo credor de caixa, afirmando que à Receita não é lícito conjecturar que cheques ingressados em caixa que não contem com seus respectivos lançamentos de saída devem ser computados como saldo credor de caixa, e, por isso, tributar tais valores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56  
ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

Fundamenta-se nas opiniões de Geraldo Ataliba e Cleber Giardino, que, segunda alega, afirmam que os únicos rendimentos que poderiam ser tributados seriam os comprovados e demonstrados, uma vez que os presumidos não constituem renda, mas ficção legal.

Não mova no recurso a defasadas acusações referentes aos custos de propaganda e aos custos de aquisição ou construção de bem do ativo imobilizado indevidamente contabilizados como despesas operacionais.

É o Relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several sweeping strokes.

A smaller, more compact handwritten signature in black ink, possibly initials or a name.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56  
ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

**VOTO VENCIDO**

**CONSELHEIRO, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA - RELATOR**

Tempestivo o recurso e preenchidas as demais formalidades legais, dele conheço.

Em preliminar é de se analisar os argumentos trazidos pela recorrente a respeito da decadência tributária apontada.

O parágrafo 4o. do artigo 150 do CTN dispõe que se lei não fixar prazo diverso para a homologação do crédito tributário, este será de cinco anos contados da data do fato gerador, considerando-se extinto o crédito e homologado o lançamento na hipótese de a Fazenda Pública não se haver pronunciado em tal prazo.

Já o artigo 173 do Código, em seu inciso I institui como termo inicial para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

É de se constatar que os artigos em evidência tratam de hipóteses diversas de extinção do crédito tributário. O primeiro, no qual se pauta a recorrente, rege a homologação do lançamento, prevista no art. 156, VII do CTN. O segundo, a decadência, prevista no inciso V do art. 156.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'P. Vianna'.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56

ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

O lançamento por homologação, como se observa do texto do parágrafo 4o. do art. 150 do CTN, somente se aplica a créditos tributários que foram devidamente pagos. Quando o CTN se refere à homologação do lançamento, está, é claro, se referindo a homologação da atividade exercida pelo contribuinte, que é a do reconhecimento e recolhimento do tributo. É curial que somente se pode homologar atitude já tomada.

No caso ora sob análise, esta hipótese não se confirmou. Os valores discutidos nos autos foram apontados como rendimentos omitidos< ou seja, valores que, por definição, deixaram de ser recolhidos.

Como já vimos, a homologação somente se opera sobre os créditos tributários recolhidos, contando-se o prazo para a modalidade tácita de seu exercício pela Receita a partir de seu efetivo recolhimento. Tendo em vista que sobre os valores em litígio não houve qualquer recolhimento, entendo que não é de se aplicar o entendimento de que a Fazenda deveria ter observado o prazo de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. O prazo é de decadência, uma vez que quanto aos créditos apontados no auto de infração não houve qualquer procedimento por parte da contribuinte.

Quanto à preliminar argüida de nulidade do lançamento p por falta de figura legal para o enquadramento, entendo esta igualmente descabida.

De fato, o lançamento foi realizado< até onde dos autos consta, com observância da legislação de regência do IRPJ. Primeiramente, é de se observar que a fiscalização do IRPJ, a teor do art. 642 do RIR/80, têm o dever de conferir a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56  
ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, a fim de verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

Utilizando-se das prerrogativas próprias da função de auditoria fiscal, a fiscalização requereu os diversos documentos a que se reporta a intimação de fls. 02, aos quais teve pronto acesso.

Verificando os registros da empresa, a autoridade fiscal apercebeu-se de que não havia comprovação do efetivo ingresso na conta caixa de valores suficientes ao pagamento das obrigações referidas como títulos a pagar em 30.12.87 e 30.04.88.

Instada a se pronunciar a respeito e a demonstrar o aporte de numerário, a empresa apenas informou não haver encontrado os comprovantes referentes a essas operações.

Ocorre que, como preconizado pelo art. 157 do RIR/80, somente a contabilidade mantida com observância das normas legais e lastreadas em documentação idônea se presta a fazer prova a favor da contribuinte.

Sem encontrar a documentação capaz de comprovar o lançamento contábil específico, ou seja, o ingresso do numerário, a autoridade atuante meramente desconsiderou o registro contábil, prosseguindo em sua verificação partindo do pressuposto de que tais recursos não teriam ingressado em caixa, como lhe é dado fazer.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56

ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

Saindo de tal ponto, a autoridade fiscal, atuando nos estritos parâmetros que lhe estipulam a lei, encontrou situação de que trata o art. 180 do RIR/80, exigindo assim o tributo devido e os encargos decorrentes.

Tendo o Fisco atuado com correção, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim sendo, passo a analisar o mérito do litígio no que este ainda existe.

A contribuinte procura demonstrar que tributar omissões de receita relativas a rendimentos presumidos é impossível nos casos de a contribuinte manter contabilidade em ordem. Busca, ademais, fazer vingar tese no sentido de que as presunções da Receita, para serem válidas, devem ser comprovadas pelo agente do Fisco, antes que seja constituído o lançamento.

Ora, a tese esposada pela contribuinte carece de supedâneo jurídico.

Existem dois tipos de presunção: a praesumptio hominis e a praesumptio legis. A única importante para a tributação é a segunda, eis que a tributação não pode ser feita com base na primeira.

Ora, a presunção que se faz por comando legal é uma base de onde podem partir os agentes da Receita para exigir o tributo, quando prova em contrário não é produzida pela contribuinte. Não há nisso ilegalidade ou inconstitucionalidade.

E no presente caso, nada além de alegações que podem ser entendidas como protelatórias foi produzido pela contribuinte em torno destes aportes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10830-001.4314/93-56

ACÓRDÃO Nº : 108-03.340

de numerário para a conta caixa. Tendo em vista que cabia à contribuinte, a partir da lavratura do auto de infração - que guarda boa e devida forma - comprovar seus próprios lançamentos contábeis para ilidir o feito fiscal, e levando em conta que isto não foi feito, sou pela manutenção da exigência fiscal, no que se refere aos dois outros itens da autuação aqui não inovados.

Pelos fundamentos acima expostos, voto pela manutenção integral do crédito tributário apurado, negando, assim, provimento ao recurso.

Sala das sessões(DF), 21 de Agosto de 1996.

  
**PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA - RELATOR**



Processo n° 10830/001.431/93-56  
Acórdão n° 108-03.340  
Recurso n° 109913  
Recorrente: Indústria e Comércio de Barbantes São João Ltda.

---

Voto vencedor

Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, Relator designado.

Peço vênia ao nobre Conselheiro Relator para dele discordar no tocante à preliminar de decadência.

O Código Tributário Nacional estabelece a regra geral do instituto do lançamento, necessário a constituir e formalizar o crédito tributário através do constatação da existência da obrigação tributária, conferindo-lhe exigibilidade. Prescreve o art. 142:

Art. 142 : " Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Portanto, como regra geral, o lançamento é privativo da autoridade administrativa. Porém, é o próprio Código Tributário que estabelece as exceções pertinentes, definindo nos

ul

61A



Processo n° 10830/001.431/93-56  
Acórdão n° 108-03.340  
Recurso n° 109913  
Recorrente: Indústria e Comércio de Barbantes São João Ltda.

---

arts. 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento, i.é, por declaração, de ofício e por homologação. O lançamento de ofício é o único a amoldar-se à regra matriz. Os demais, todavia, são classificados, por exceção à regra, pelo maior ou menor grau de participação da autoridade administrativa na constituição do crédito. Sistemáticamente, as modalidades se distinguem por total participação do Fisco, lançamento "ex officio", pela participação conjunta entre contribuinte e Fisco, lançamento por declaração e pela ausência de participação do Fisco em todo o procedimento até a consumação do pagamento, lançamento por homologação. Nenhum outro critério foi utilizado pelo legislador para distinguir as formas de lançamento, fosse pela complexidade dos cálculos necessários à apuração da base de cálculo, cumprimento de obrigações acessórias prévias, natureza do tributo, etc. Nem mesmo ousou o legislador a encerrar determinado tributo em qualquer modalidade de lançamento. Sendo assim, ao intérprete cabe avaliar cada fato dentro da ótica de distinção adotada pelo legislador, sob pena de extrapolar em sua função, definindo critérios outros ao arrepio daquele previsto na Lei, com natureza complementar à Constituição, e que define normas gerais de direito tributário.

Com a evolução das relações comerciais e a necessária rapidez da arrecadação tributária, é de se concluir que o lançamento por declaração deixa de configurar a hipótese mais freqüente. Hodiernamente, a legislação procura dispor sobre todos os aspectos necessários para que o contribuinte apure e determine a base de cálculo bem como proceda ao recolhimento do tributo em datas e períodos determinados. Tudo isso sem o menor envolvimento efetivo do Fisco. É a confirmação da abrangência atual do lançamento por homologação. Neste mesmo diapasão, o Ilustre Conselheiro Luiz Henrique de Barros Arruda demonstrou, de forma brilhante, no Acórdão n° 103-11.801, o ocorrido com o IRPJ após a edição do Decreto-lei n° 1967/82. Com a devida vênua, cito a seguinte passagem desta decisão, verbis:



Processo n° 10830/001.431/93-56  
Acórdão n° 108-03.340  
Recurso n° 109913  
Recorrente: Indústria e Comércio de Barbantes São João Ltda.

---

" Com a edição do DL 1967/82, 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, em seu artigo 16, da seguinte forma:

'Art. 16 - A falta ou insuficiência do 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 mora 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 art. 150 do CTN, cuja essência consiste no dever do contribuinte de efetuar o pagamento do tributo na data estipulada em lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa."

Independentemente do momento em que se queira conferir ao IRPJ a modalidade de lançamento por homologação, a verdade é que a evolução das relações Fisco-Contribuinte, necessariamente conferiu maior, e atualmente total, participação ao sujeito passivo quanto ao cálculo e pagamento do imposto.

Não obstante, tese contrária tem prevalecido para configurar o lançamento como por declaração, em razão da concomitante "notificação de lançamento" ao recibo de entrega. Permissa máxima vênia, não posso concordar. Como bem demonstrado no aresto supracitado a entrega da declaração de rendimentos é mero cumprimento de obrigação acessória apesar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

15.

Processo n° 10830/001.431/93-56  
Acórdão n° 108-03.340  
Recurso n° 109913  
Recorrente: Indústria e Comércio de Barbantes São João Ltda.

---

da denominação de "notificação de lançamento" empregada ao recibo de entrega. Outrossim, vale salientar que carimbo de instituição financeira não preenche o requisito geral de que o lançamento é privativo da autoridade administrativa, bem como atividade vinculada e obrigatória. As exceções a esta regra geral, conforme já mencionado, pressupõem uma maior ou menor participação da autoridade administrativa, porém, frente à participação do sujeito passivo, mas não admitindo a delegação do ato de lançar, consoante seu dever em cada modalidade de constituição do crédito tributário. Ainda assim, se considerarmos o recibo de entrega da declaração acompanhado de notificação de lançamento, como conciliar a impossibilidade que surgiria, em obediência ao § 1º do art. 147 do CTN, de retificação da própria declaração? Se assim o fosse, a declaração seria simplesmente "irretificável" e letra morta as normas para tanto constantes do DL 1967/82.

Por fim, devemos ressaltar que as antecipações de pagamentos, determinadas pela legislação, antes mesmos da ocorrência do fato gerador, não interferem na classificação do tipo de lançamento. Este mecanismo de arrecadação pode ocorrer tanto nos lançamentos por declaração quanto nos efetuados por homologação. Se, em momento definido, surgir em função destas antecipações, crédito para o contribuinte, a forma de restituição ou compensação estará definida em lei, através de normas específicas ou pelo critério geral de restituição. Este é o caso do IRPJ, se prejuízo apura o contribuinte, já tendo pago o imposto antes do término do período-base.

4  
GSD



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

16.

Processo n° 10830/001.431/93-56  
Acórdão n° 108-03.340  
Recurso n° 109913  
Recorrente: Indústria e Comércio de Barbantes São João Ltda.

---

Por todo o exposto, voto no sentido de declarar a decadência do exercício de 1988, por aplicação do §4º, art. 150, do Código Tributário Nacional, mantendo-me alinhado com o d. Conselheiro Relator nos demais exercícios, negando provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília, 21 de agosto de 1996.

  
Mário Junqueira Franco Júnior, Relator designado.