

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

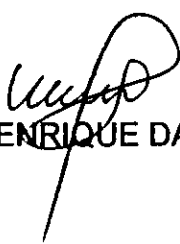
Processo nº : 10850.000322/93-83
Recurso nº : 108.750
Matéria : IRPJ - EXS.: 1988 e 1989
Recorrente : BERTOLO AGROPASTORIL LTDA.
Recorrida : DRF em SÃO JOSÉ DO RIO PRETO - SP
Sessão de : 25 DE FEVEREIRO DE 1997
acórdão nº. : 105-11.125

IRPJ – DECADÊNCIA – A decadência opera-se com a fluência completa do prazo estipulado no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

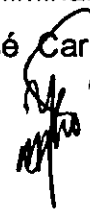
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso Interposto por BERTOLO AGROPASTORIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Conselheiro José Carlos Passuello (auto de infração original), bem como acolher a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte (agravamento da exigência), ambas referentes ao exercício financeiro de 1988, para cancelar o lançamento, em virtude de ter decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário (único exercício em litígio), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Afonso Celso Mattos Lourenço (relator) e Charles Pereira Nunes, que rejeitavam as preliminares suscitadas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125



JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI
ANOROZO, NILTON PÊSS, VICTOR WOLSZCZAK e IVO DE LIMA BARBOZA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

RECURSO Nº : 108.750
RECORRENTE : BERTOLO AGROPASTORIL LTDA.

RELATÓRIO

BERTOLO AGROPASTORIL LTDA., teve contra si a lavratura do Auto de Infração de fls. 38, em decorrência da fiscalização ter apurado as seguintes irregularidades:

1 - Omissão de Receita Operacional, caracterizada por suprimimento de caixa não comprovado;

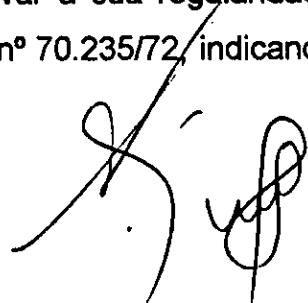
2 - Distribuição Disfarçada de Lucros, pela glosa de despesas de correção monetária;

3 - Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela aquisição de veículos sem a respectiva contabilização.

Inconformada e, tempestivamente, a autuada apresentou impugnação às fls. 47/62, alegando, em síntese, o seguinte;

NO TOCANTE AO REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIAS

- que requer a realização de perícia contábil, sob pena de cerceamento de defesa, a fim de constatar e comprovar a sua regularidade fiscal, nos termos do artigo 17 e seguintes do Decreto nº 70.235/72, indicando o perito;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

QUANDO AO SUPRIMENTO DE CAIXA

- que a impugnante houvera, no ano-base de 1987, exercício de 1988, realizado diversos empréstimos de numerários aos seus sócios, como comprovam os lançamentos contábeis;

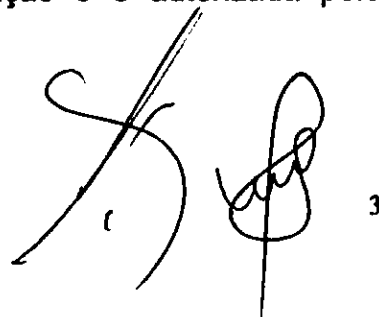
- que os sócios saldaram o empréstimo, no valor de CZ\$ 15.000.000,00, no mês de novembro de 1987, conforme lançamento contábil de 30.11.87;

- que apresenta declaração firmada por técnico em contabilidade, de fls. 74, que afirma o teor da alegação do item anterior;

- que, conforme lançamentos contábeis de fls. 195/196 do livro Diário, no mês de novembro de 1987, a impugnante possuía numerário suficiente (CZ\$ 15.000.000,00 retorno de numerário pelos sócios e CZ\$ 10.600.171,28 de saldo de caixa) para efetuar a aquisição do imóvel, realmente adquirido em 10.11.87, por CZ\$ 22.000.000,00;

- que a escritura relativa ao imóvel adquirido declara que a aquisição foi feita em nome da empresa, com numerário fornecido, proporcionalmente pelos sócios;

- que a impugnante faz a escrituração contábil pelo sistema de partidas mensais, que não desvirtua a comprovação e é autorizada pelo Parecer Normativo CST nº 347/70;



Handwritten signature and the number 3.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que a fiscalização incorreu em erro ao considerar a situação como de omissão de receitas, pois todos os fatos foram comprovados, e quando muito poderia desclassificar a escrita;

- que, no entanto, a desclassificação da escrita só se admite quando a mesma seja indiscutivelmente imprestável, e portanto não pode prevalecer o arbitramento efetuado pelo Sr. Fiscal, pois a impugnante dispõe de documentos, que se verificados à época da autuação, comprovariam a regularidade;

- que apresente doutrina e jurisprudência que demonstrem a impertinência do arbitramento;

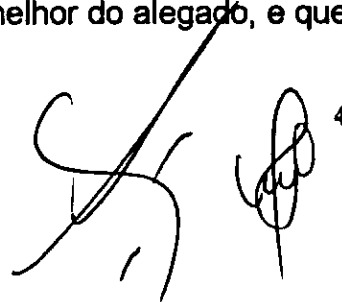
- que, "data venia" não tem aplicação a capitulação legal invocada pelo sr. fiscal, autuante concernente aos artigos 154, 155, 157, parágrafo 1º, 165, 167; 181 e 387, II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80;

- que o sr. fiscal, tendo desconsiderado os elementos e lançamentos contábeis apresentados pela impugnante, deveria ter desclassificado a escrita contábil;

- que o artigo 18 da Lei nº 7.450/85 não impõe qualquer norma contábil, que é de livre escolha da pessoa jurídica;

- que, assim, a autuação está eivada de erro e nulidade;

- que o fiscal autuante deveria verificar quais são os documentos citados no lançamento para certificar-se melhor do alegado, e que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

existem provas a refutar o lançamento fiscal, sobretudo sabendo-se da efetiva entrega do numerário à empresa, bem como de sua origem;

- que procedimentos como o presente são censurados e afastados pelo 1º Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 101-75.460/84, que cita:

- que o Decreto-Lei nº 1.598/77 impõe ao fisco o dever de provar, não podendo transferir tal encargo ao contribuinte;

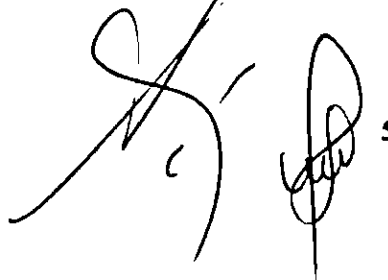
- que, conforme decidiu o TFR, em julgamento que cita, o suprimimento de caixa pelo sócio, por si só, não tem o condão de induzir lucro oculto ou receita desviada;

- que o fisco perfilha o caminho da presunção, que não é meio de prova, conforme jurisprudência que cita, que entende sustentar sua alegação;

- que os documentos anexados à impugnação afastam a procedência da autuação, que se baseou em meios de presunção tributária;

- que a norma em que se lastreia a fiscalização (artigo 181, do RIR/80) contraria o artigo 110 do CTN, sendo proibidas as facções e presunções que impliquem em modificar a competência impositiva;

- que os indícios de que trata o artigo 181, do RIR/80, representam instituto estranho ao direito tributário, não podendo o legislador ordinário valer-se dele para definir uma imposição tributária, sob pena de violação à Constituição Federal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que, conforme Gilberto de Ulhoa Canto, "seria inválida a presunção da existência de fato gerador do imposto de renda, sem que se tivesse apresentado sinal de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica sobre acréscimo de patrimônio do contribuinte", e que entende que tal alegação é sustentada pelos julgados do Tribunal Federal de Recursos, que arrola;

- que conforme acórdão do TFR, a falta de comprovação da origem dos recursos é insuficiente para a prova exigida, pois nem todo suprimimento não comprovado configura omissão de receita, sendo mister que uma outra circunstância aponte no mesmo sentido;

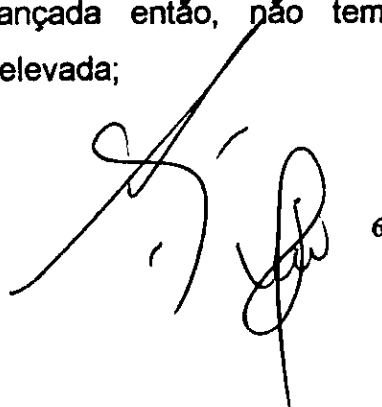
- que deixa de impugnar as autuações referentes aos itens 02 e 03 do Auto de Infração, devendo providenciar o recolhimento respectivo;

QUANTO À MULTA DE OFÍCIO E OS JUROS DE MORA

- que, nos termos do artigo 724, RIR/80, o Ministro da Fazenda poderá relevar penalidades (competência delegada ao Secretário da Receita Federal e posteriormente ao Coordenador da CST), o que entende aplicável ao caso;

- que a impugnante é empresa idônea e não agiu com dolo, podendo ser-lhe atribuído erro escusável quanto à matéria;

- que a totalidade da multa lançada então, não tem procedência, devendo ser afastada, e quando não, relevada;



6

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que não pode prosperar a exigência de multa e juros de mora, porque seguem a exigência principal, que é improcedente;

Houve informação fiscal às fls. 77/81, opinando pela manutenção do lançamento.

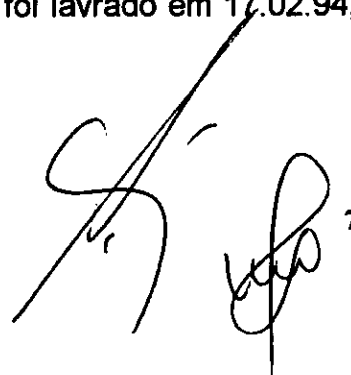
O agravamento da exigência foi formalizado através do processo nº 10850/000.209/94-51, o qual encontra-se apensado ao presente desde 22.02.94, pelo qual, a autuada, ofereceu as peças impugnatórias de fls. 87/103, relativas ao IRPJ; de fls. 122/142, inerentes ao IRF e de fls. 155/181, referentes à Contribuição Social sobre o lucro, tecendo alegações de seguinte teor:

QUANTO AO IRPJ:

- que foi autuada por glosa de despesa de correção monetária indevida sobre lucros acumulados considerados distribuídos disfarçadamente aos sócios através de empréstimos em 31.10.87;

- que em relação à autuação citada já ocorreu o período decadência, pois se o fato gerador ocorreu em 31.10.87, o lançamento deveria ocorrer em 1988, por ocasião da apresentação da Declaração do IRPJ, conforme se depreende do artigo 142 e seu parágrafo único do CTN;

- que tendo em vista que o prazo decadencial teve início no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01.01.89, o quinquênio legal encerrou-se em 01.01.94, e como o Auto de Infração foi lavrado em 17.02.94, operou-se a decadência;

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, located at the bottom right of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125**

- que, no presente caso, não houve constituição do crédito tributário ora pleiteado, através do lançamento;

- que requer anulação da exigência em virtude da ocorrência de decadência nos termos do artigo 173, I, do CTN;

- que é inconstitucional a aplicação da TRD como índice de correção monetária, conforme decidiu o STF;

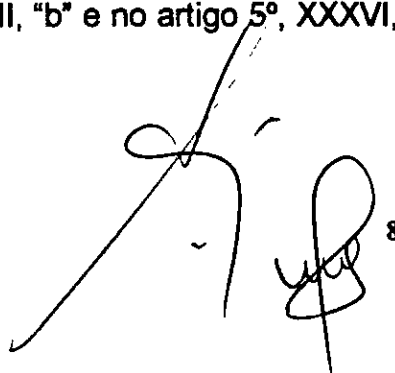
- que os juros vigentes à época e atualmente não ultrapassam 1% ao mês;

- que a aplicação da TRD como taxa de juros também não pode ser admitida;

- que a questão do percentual de juros devidos sobre débitos em atraso já foi objeto de apreciação pelo STF na discussão sobre o direito aos juros de mora na devolução de tributos pagos indevidamente;

- que requer seja afastada a atualização monetária pela TRD, camuflada como juros de mora, diante de sua inconstitucionalidade, aplicando-se sobre o débito da impugnante somente os juros de 1% previsto em lei;

- que a Lei nº 8.383, de 30.12.91, que instituiu a UFIR, foi publicado no Diário Oficial da União que circulou em 02.01.92, e assim, a sua utilização contraria o princípio da anterioridade das leis, bem como o direito adquirido da impugnante, previstos no artigo 150, III, "b" e no artigo 5º, XXXVI, respectivamente, da Constituição Federal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que requer a não aplicação da UFIR em relação ao ano de 1992, quando foi publicada a Lei que a instituiu, e sobre os valores exigidos no presente Auto de Infração;

- que a exigência fiscal está lastreada em presunção, que nem por ficção legal deve ser admitida;

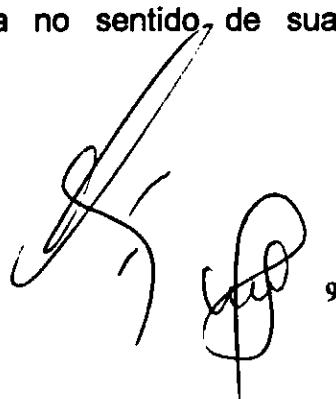
- que a pretensão fiscal viola os artigos 43 e 44 do CTN, que estatui que o imposto só incide sobre a renda e os proventos de qualquer natureza efetivamente auferidos pelo contribuinte;

- que a legislação invocada pela fiscalização contraria os artigos 43 e 44 do CTN, e sendo legislação ordinária, não pode ultrapassar a legislação complementar, caso do CTN;

- que a via reflexa não pode admitir a utilização da presunção, sendo necessária a prova inequívoca e inconteste da realização da distribuição, no dizer de Ives G. S. Martins;

- que no caso presente não há prova inconteste da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, e também inexistente auto de infração sobre a distribuição disfarçada de lucros, o que torna nula, viciada e inexistente a presente exigência a título de glosa de despesa de correção monetária, que é consequência;

- que cita jurisprudência e doutrina no sentido de sua pretensão;

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que a presente autuação está baseada em glosa de despesa de correção monetária indevida sobre os lucros acumulados, considerados distribuição disfarçada de lucros, por empréstimos aos sócios, em 31.10.87, mas, no entanto, apenas supõe existir autuação específica sobre a alegada distribuição de lucros, pois a referida autuação não existe;

- que a presunção é meio de prova, conforme jurisprudência, que entendendo que assim dispõe, cita;

- que é inválida a presunção sem que se comprove a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica sobre acréscimo de patrimônio do contribuinte, conforme doutrina que cita e jurisprudência que, entendendo aplica-se ao caso, transcreve;

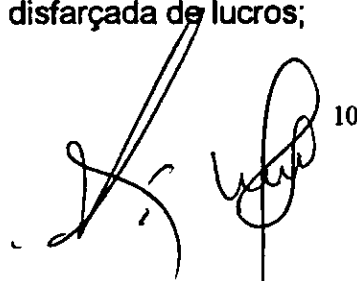
- que não existe distribuição disfarçada de lucros, baseada na existência de lucros acumulados concomitantes a empréstimos feitos aos sócios, o que é mera presunção, sendo necessária a prova, que inexistente nos autos;

- que cita jurisprudência e doutrina que entende apoiar seu entendimento;

- que requer a anulação do Auto de Infração.

COM RELAÇÃO AO IRF

- que por este ser um procedimento reflexo, devem ter o mesmo destino do principal, pelo que reitera as alegações relativas aos pleitos de decadência, inconstitucionalidade e ilegalidade da TRD, inaplicabilidade da presunção legal ao caso e inexistência de distribuição disfarçada de lucros;



10

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125**

- que enquanto não for decidido, julgado e ainda couber recurso contra a decisão referente ao processo principal, não pode ter seqüência o processo reflexo;

- que a jurisprudência que transcreve corrobora o seu entendimento:

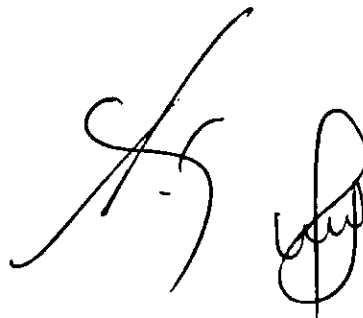
- que entende, ainda, que o procedimento é nulo, e deve, quando muito, ser suspenso até o julgamento da autuação principal;

- que a exigência, sendo decorrente de lançamento por presunção, relativo a distribuição disfarçada de lucros, que não restou provada e nem foi formalizada em Auto de Infração, é impertinente;

- que é indevido o recolhimento de imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido auferido pela empresa, e que cita jurisprudência acerca da inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei nº 7.713/88;

- que o fisco está embasando sua exigência em fatos presuntivos, o que é inconstitucional;

- que a presunção da fiscalização, bem como o artigo 35 da Lei nº 7.713/88, violam os artigos 43 e 44 do CTN, que estatui que o imposto só incide sobre a renda e os proventos de qualquer natureza efetivamente auferidos pelo contribuintes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

- que requer a consideração das alegações apresentadas na impugnação à autuação principal e o afastamento da pretensão fiscal ora impugnada.

COM REFERÊNCIA A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

- que por este ser um procedimento decorrente, ratifica as alegações esposadas na autuação principal; (IRPJ).

- que a contribuição é inconstitucional por não ter sido instituída por Lei Complementar, conforme obriga a Constituição Federal em seu artigo 154, I, e também por não obedecer os princípios da legalidade e da anterioridade;

- que a Contribuição Social possui caráter tributário, sendo-lhe aplicáveis todos os princípios e regras atinentes aos tributos;

- que a Contribuição Social tem base de cálculo e fato gerador idênticos ao Imposto de Renda, o que afronta a Constituição Federal (artigo 154, I);

- que a Contribuição Social já foi julgada inconstitucional quanto ao ano-base de 1988, pelo STF, conforme ementa que transcreve;

- que requer a consideração das alegações apresentadas na impugnação à autuação principal e o afastamento da pretensão fiscal ora impugnada.



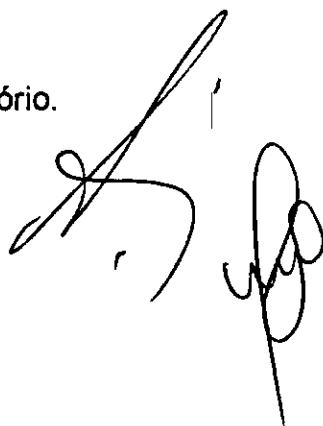
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

A autoridade singular, através da decisão de fls. 196/215, julgou procedente a ação fiscal, para determinar o prosseguimento na cobrança do crédito tributário.

Iresignada, a autuada, dentro do prazo legal, interpôs as peças de recurso de fls. 220/320, ratificando todo o exposto em suas razões de defesa, respectivamente.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one above the other, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

VOTO VENCIDO

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, Relator.

Recurso tempestivo; dele conheço.

Em verdade uma profusão de recursos, sendo vinculados ao mérito dos presentes autos, em virtude de existência de 2 processo correlatos, os recursos de fls. 220 e 254.

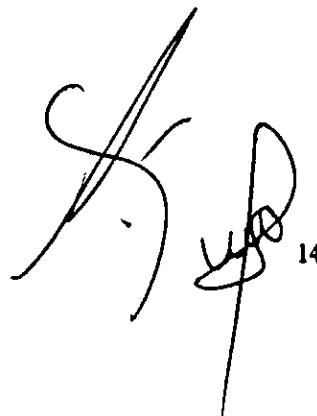
A análise se refere a matérias diversas, as quais examinaremos isoladamente para um melhor posicionamento, com segue:

A) SUPRIMENTOS DE CAIXA

A autuada, neste tópico, apresenta farta defesa, com fulcro em alegações diversas, ora contestando o enquadramento do ilícito, ora pugnando por provas suplementares (perícia) e/ou pelo improvimento do lançamento.

Em que pese o esforço da recorrente, pelas páginas da defesa apresentada, tenho como perfeitamente caracterizado o ilícito.

A autuada não apresenta provas concretas de suas alegações, que, em especial, possam afastar a declaração de fls. 11, relativa à ausência de efetividade da entrega e origem do numerário.



14

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Assim, não vejo como alterar o já decidido pela autoridade singular, em especial quando esta assim se manifesta:

*CONSIDERANDO que a declaração de fls. 74 não tem validade comprobatória, a qual somente se dá através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores;

CONSIDERANDO que a impugnante, regularmente intimada, conforme fls. 10, esclareceu (fls. 11) que não tem provas da efetividade da entrega do numerário e nem da origem dos recursos relativos ao suprimento de caixa questionado;

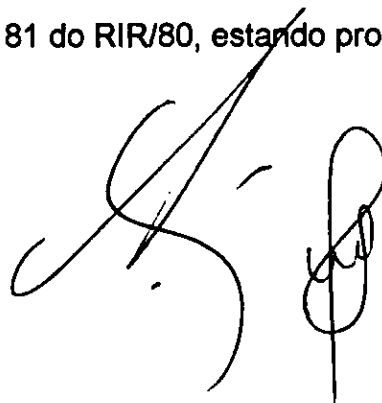
CONSIDERANDO que o saldo contábil de caixa em 30.11.87, conforme ficha-razão de fls. 09, era de CZ\$ 353.655,86;

CONSIDERANDO que não é cabível, no presente caso, a desclassificação da escrita;

CONSIDERANDO que a capitulação legal constante do Auto de Infração está correta;

CONSIDERANDO que os lançamentos contábeis devem ser todos comprovados através de documentação hábil e idônea, nos termos do artigos 165 do RIR/80;

CONSIDERANDO que a autuação respeitou as imposições do Decreto-Lei nº 1598/77, base legal do artigo 181 do RIR/80, estando provada a omissão de receitas;

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke.

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

CONSIDERANDO que a norma constante do artigo 181 do RIR/80 não colide, como pretende a impugnante, com o disposto no artigo 110 do CTN, pois não trata de competência tributária."

Cabível, pois, o lançamento.

B) GLOSA DE DESPESAS DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Não vejo como acolher a tese da decadência já que entendo o IRPJ como um tributo lançado por declaração. Assim, o prazo decadencial começa a ser contado ao menos na data da entrega da declaração, o que só se deu em 04.05.89. (art. 711 do RIR/80)

A ilicitude está completamente demonstrada e provada pela fiscalização, não se tratando de mera presunção.

Cabível a exigência em UFIR, pelo que ratifico os tópicos pertinentes da decisão singular.

Procedente o lançamento

C) LANÇAMENTOS REFLEXOS RELATIVOS À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e IRF.

Os procedimentos reflexos estão às fls. 30 e 23 do anexo resultado do principal deve aos mesmos ser aplicado.

D) TRD



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

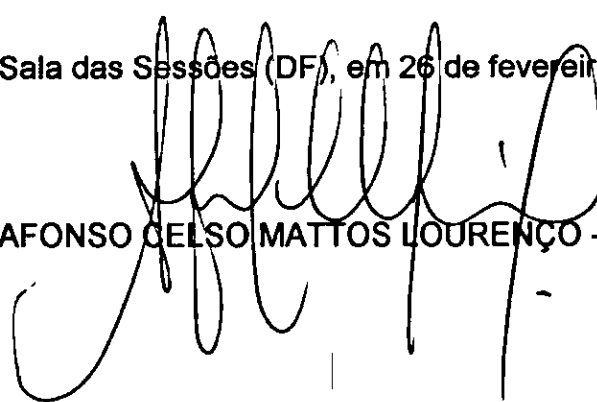
Na forma dominante deste Colegiado deve ser afastada a incidência do encargo da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, inclusive.

E) CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o cômputo da TRD como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991, inclusive.

É o meu voto.

Sala das Sessões (DF), em 26 de fevereiro de 1997.


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR



VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator Designado

O relatório e Voto, exemplarmente proferidos pelo I. Relator, Dr. Afonso Celso Mattos Lourenço, são adequados para refletir o conteúdo do processo de forma clara e precisa.

Concordando com seus fundamentos, porém, na esteira de repetidos votos anteriormente proferidos, antevendo a situação de decadência que alcança o exercício de 1988, relativamente ao auto de infração original, já que a exigência somente foi levada à ciência do contribuinte em 15.03.93 (AR de fls. 43), portanto depois de decorridos cinco anos do término da ocorrência do fato gerador (31.12.1987), proponho aos demais Conselheiros uma preliminar de decadência, relativamente ao exercício de 1988.

A conceituação jurídica do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, atualmente, me parece, não mais apresenta dúvida, o define como lançamento por homologação.

Relativamente, porém, ao exercício de 1988, para o qual proponho a preliminar, o assunto vem apresentando diversidade quanto às conclusões. Enquanto alguns julgados entendem ser lançamento por declaração, outros o definem como sendo por homologação. Procurarei justificar minha posição que admite ser por homologação, o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, após a vigência do Decreto-lei n.º 1.967/82.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Os contornos de uma e outra modalidade de lançamento se encontram detalhados no artigo 147 (lançamento por declaração) e 150 (lançamento por homologação), ambos do Código Tributário Nacional.

Na modalidade de lançamento por declaração, *"o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação."* (Art. 147, C T N)

Já, *"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 contribuinte, expressamente o homologa"*. (Art. 150 C T N)

O exame do Decreto-lei n.º 1.967/82 nos apresenta diversas inovações com relação à sistemática de cálculo e pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas anteriormente vigente.

Manteve-se a obrigatoriedade da apresentação de uma declaração de rendimentos anual mas passou-se a estabelecer prazos rígidos e vinculatórios, para o pagamento do imposto, mesmo diante da falta de apresentação da declaração de rendimentos. O imposto passou a ser exigido independentemente da apresentação da declaração de rendimentos, mas, diante de regras estabelecidas em razão da apuração de resultados. A regra passou a ser o recolhimento do imposto a partir de janeiro do ano seguinte ao do término do fato gerador enquanto a exceção ficou atrelada aos casos de pequeno montante a recolher, casos em que o recolhimento se define a partir da entrega da declaração.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125**

O art. 13 deixa evidente a definitividade que a lei pretendeu atribuir aos recolhimentos, ao permitir o recolhimento do imposto e adicional estimados com base no lucro do exercício. Tal dispositivo deixa claro que o imposto devia ser calculado e recolhido independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Sendo a declaração de rendimentos com apresentação legalmente aprazada, no curso dos anos seguintes teve o prazo de apresentação prorrogado em diversas ocasiões, sem que o prazo do pagamento do imposto fosse igualmente prorrogado.

Tais procedimentos, pela autoridade administrativa, podem ser constatados, pelo menos, nos seguintes atos:

- a) Pela IN nº. 49, de 03.03.86, o Sr. Secretário da Receita Federal prorrogou para o dia 20 de março de 1986, o prazo de entrega das declarações do imposto de renda de pessoa jurídica, cujo prazo anterior era de 28 de fevereiro de 1986. Manteve porém o prazo do pagamento do imposto, autorizando apenas o seu recebimento até 05.03.86 sem a incidência de acréscimos legais;
- b) Pela Portaria MEFP nº. 205, de 23.04.90, a Sra. Ministra da Economia, Fazenda e Planejamento prorrogou para o dia 31 de maio de 1990, o prazo para a entrega da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, relativa ao exercício financeiro de 1990, mantido o prazo de pagamento do imposto que vencia em abril;
- c) Pela IN RF nº. 20, de 26.03.91, o Sr. Diretor do Departamento da Receita Federal prorrogou o prazo de entrega das declarações do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, relativas ao exercício financeiro de 1991, até o dia 31 de maio de 1991, mantendo o prazo de pagamento da quota única ou primeira quota no dia 30 de abril de 1991.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Como se observa nos atos acima indicados, o pagamento do imposto em quota única ou a primeira quota (independentemente das antecipações já realizadas), já calculada com exatidão, venceram em data anterior á entrega da declaração de rendimentos, o que invalida o entendimento de que o recibo de entrega da declaração consubstancia o lançamento, na forma de lançamento por declaração. E isto em decorrência de ação positiva da autoridade administrativa, que assim admite e até estimula a classificação jurídica do lançamento como sendo de lançamento por homologação. A própria autoridade administrativa admite expressamente o pagamento antecipado a qualquer ação sua de conferência ou até mesmo ação de simplesmente recepcionar a declaração de rendimentos.

A natureza de obrigação acessória atribuída à declaração de rendimentos se definiu com a estipulação de multa específica pela falta ou atraso na sua apresentação, independentemente da multa aplicada pela falta ou atraso no pagamento do imposto relativo ao mesmo exercício.

Estas situações são reveladoras de profunda alteração nos aspectos jurídicos do lançamento do imposto de renda, que, antes do advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, com matriz legal na Lei n.º 5.844/43, o artigo 676 do RIR/80, previa, no inciso I, hipótese permissiva do lançamento de ofício com base na falta da declaração de rendimentos e os lançamentos dessa natureza eram então efetuados sem acréscimos de juros moratórios, os quais somente começavam a fluir após 30 dias da intimação. Da mesma forma a aplicação da correção monetária se vinculava à apresentação da declaração.

A evolução significativa operada pelo Decreto-lei n.º 1.967/82 visou coibir vantagens indevidas que a sistemática anterior atribuía aos contribuintes que se omitiam na apresentação da declaração de rendimentos, pois, se anteriormente o vencimento e pagamento do imposto se referenciava à data da entrega da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

declaração, então, o vencimento e pagamento do imposto passou a referenciar-se a data certa, passando a ser o pagamento desvinculado de qualquer atividade ou exame prévio da autoridade administrativa, exame prévio este caracterizador do lançamento por declaração.

Vejo, portanto, como definidor da modificação natureza jurídica do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, o mecanismo criado pelo Decreto-lei n.º 1.967/82, que passou a fixar prazo para pagamento do imposto desvinculado da entrega da declaração de rendimentos e, portanto, do exame prévio dos fatos pela autoridade tributária, sendo oportuno fixar a redação do artigo 16, assim expressa:

"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 mora de vinte por cento ou à multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer caso de juros de mora"
(destaquei)

Ficou, portanto, claramente tipificada a espécie do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, por homologação, como definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever do contribuinte efetuar o pagamento do tributo no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Toda a legislação posterior confirmou e aperfeiçoou a sistemática criada pelo Decreto-lei n.º 1.967/82.

Concluo, ainda, que o dever de apresentar declaração de rendimentos não mais interfere na definição da natureza ou modalidade do lançamento a que está sujeita o imposto. A apresentação da declaração é mera

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

obrigação acessória e assim deve ser tratada quanto aos efeitos jurídicos a ela pertinentes.

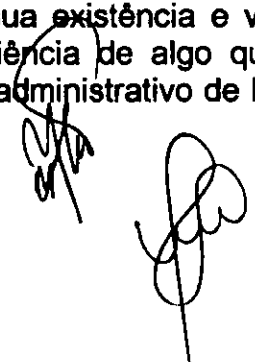
Se assim não fosse, a exigência da apresentação da DCTF, na qual, algumas vezes previamente apresentada ao pagamento do tributo informado, são informados valores de tributos como PIS, COFINS, IPI, Imposto de Renda na Fonte e outros de natureza indiscutivelmente definida como sendo por homologação, transformaria a natureza dos lançamentos correspondentes para declaração. A informação prestada pelo contribuinte de natureza meramente informativa e de controle das autoridades fiscais não tem o condão de definir a natureza jurídica do lançamento dos tributos nela inseridos.

Outro aspecto, que para muitos é caracterizador do lançamento por declaração, se cristaliza no documento apresentado juntamente com a declaração de rendimentos, como à época acontecia, denominado de *"Notificação de Lançamento e Recibo de Entrega da Declaração"*.

Convém avaliar se o recibo de entrega da declaração, que em alguns exercícios foi também denominado de *"Notificação de Lançamento"* serve para caracterizar o lançamento, já que leva o carimbo do Banco recebedor da declaração ou do funcionário encarregado de seu recebimento, na Repartição domiciliar.

De José Souto Maior Borges, em seu estudo sobre o *"Lançamento Tributário"*, pág. 192 e 193, podemos importar:

"A notificação ou aviso de lançamento não é lançamento. Ao contrário, pressupõe a sua existência e validade prévias, dado que, por meio dela, se dá ciência de algo que já existe, pré-existe à notificação mesmo, o ato administrativo de lançamento, praticado pela autoridade administrativa"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

e

"A notificação do lançamento é ato jurídico autônomo porque inconfundível com o lançamento na sua estrutura e nos seus efeitos. Trata-se de um ato pelo qual a administração fazendária dá ciência ao notificado, sujeito passivo da relação tributária, da ocorrência (= existência) do lançamento e dos termos da exigibilidade do crédito tributário".

A notificação integra o procedimento administrativo do lançamento, dando eficácia ao ato que constituiu o crédito tributário. Não se pode afirmar que houve "notificação" se não se realizou o lançamento a ser notificado, nem que houve lançamento se a autoridade administrativa, competente para praticá-lo, sequer teve ciência da matéria tributável, ainda mais com o imposto previamente calculado e pago.

No meu ver, dito documento quando apresentado em estabelecimento bancário não assume qualquer significado importante além do comprovante da entrega e quando apresentado à autoridade administrativa gera referencial a lançamento já caracterizado pelo vencimento anterior da obrigação tributária.

Sobre os efeitos jurídicos do recibo de entrega da declaração de rendimentos, a Câmara Superior de Recursos Fiscais se pronunciou na Sessão de 16.09.96, pelo Acórdão nº CSRF/01-.02.031, assim ementado:

"IRPJ - LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO

O recibo de entrega da declaração de rendimentos na rede de estabelecimento bancário, com aposição de um carimbo de recebimento, não pode ser interpretado como recibo de entrega de notificação fiscal, esse fato, só ocorria, quando as declarações de rendimentos eram entregues diretamente à Receita Federal.

A concordância do Fisco, com os valores declarados pelo contribuinte, impede a impugnação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

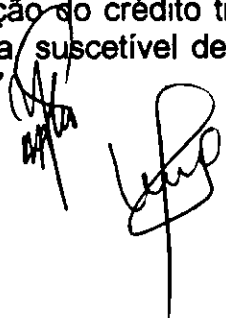
O meio próprio para qualquer modificação e conseqüente o exame dos valores declarados devem ser examinados por pedido de retificação.”
(destaquei)

O conteúdo da ementa bem demonstra a dificuldade em se sustentar que a entrega da declaração de rendimentos comprovada pelo “recibo de entrega da declaração e notificação de lançamento” corresponde à ocorrência do lançamento.

Estranha, igualmente, a situação diferenciada entre um contribuinte que entrega sua declaração na rede bancária, como autorizado pela Secretaria da Receita Federal, quando não seria considerado notificado do lançamento e outro contribuinte que, no mesmo dia, mesma hora e com mesmas características técnicas de preenchimento de sua declaração a entrega no balcão da unidade da Secretaria da Receita Federal, em cujo caso seria considerado notificado do lançamento. No primeiro caso, com uso da rede bancária para a entrega, em que momento teria ocorrido a notificação do lançamento ?

É de se transcrever parte do voto da I. Relatora, Dra. Maria Clélia Pereira de Andrade, quando comenta o assunto, assim expressando o ponto de vista aprovado unanimemente pela Câmara:

“Ora, percebe-se que houve uma grande mudança entre o exercício de 1987 e o do ano calendário de 1991, naquele ano, a entrega da declaração de rendimentos era feita na repartição fiscal, no ano em questão, a entrega da declaração de rendimentos foi feita através da rede bancária, com a função específica de recepcionar formulários, sendo a aposição do carimbo de recepção, mera declaração de recebimento do documento apresentado, não sendo nem razoável cogitar-se que tal recibo equivale a notificação de lançamento, vez que a competência para constituição do crédito tributário é privativa da autoridade administrativa/suscetível de delegação apenas a pessoa de direito público.”



PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

E é de se assinalar que de longa data a Rede Bancária recepciona as declarações. Tanto que se encontra no *"MAJUR - Manual de Orientação - Imposto de Renda - Pessoa Jurídica"* para o exercício de 1986, relativamente ao período base de 1995, a autorização para entrega da declaração na Rede Bancária, conforme constava de fls. 4, literalmente:

"2.4 - Local de Entrega

As declarações de rendimentos deverão ser entregues no órgão da Secretaria da Receita Federal da jurisdição fiscal do declarante ou nas agências bancárias, da mesma jurisdição, integrantes da rede arrecadadora de tributos federais, habilitadas para tal fim."

Já então se definia a dificuldade em aceitar o recibo de entrega da declaração como sendo o procedimento de lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica.

Outro ponto, da maior importância, a ser avaliado, diz respeito ao texto trazido no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450/80, em seu artigo 711, par. 2º., assim redigido:

"Art. 711 - O direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após 5 (cinco) anos, contados (Lei nº. 5.172/66, art. 173):

.....
Par. 2º. - A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, para os fins deste artigo, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo (Lei nº. 2.862/56, art. 29)."

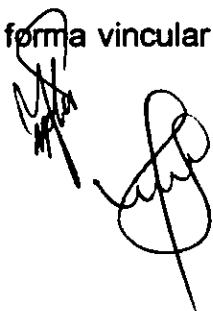
Este artigo merece ser examinado detalhadamente à luz do Código Tributário Nacional e à luz da Lei nº. 2.862/65, matrizes legais indicadas no próprio texto do regulamento do imposto de Renda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Sem dúvida os autores do regulamento, coletores dos textos legais originários, buscaram nas leis de regência o seu sentido e transcreveram seus textos no regulamento. Podem eles, tanto ter criado normas sem amparo legal expresse, como nos artigos 521 e no par. 3º. do artigo 576, cujos textos regulamentares não apresentam a indicação de matriz legal, exemplificando, quanto deixado de excluir algum dispositivo legal já revogado, até mesmo por falha na sua interpretação. Como exemplo de texto legal revogado mas não desconsiderado pela administração tributária, por ocasião da consolidação regulamentar, é oportuno citar o artigo 8º. do Decreto-lei nº. 2.065/83, que este Colegiado considerou revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº. 7.713/88 e que por muito tempo perdurou o conflito interpretativo, procedendo a fiscalização a exigência sob a égide do artigo 8º. do Decreto-lei nº. 2.065/83 e este Colegiado cancelando a exigência pela revogação generalizadamente aceita. Acabou por prevalecer a interpretação exarada deste Colegiado, quando a autoridade administrativa, pelo ADN nº. 6, de 29.03.96 (DOU, 1.4.96), finalmente, considerou estar o art. 8º do Decreto-lei nº. 2.065/83, revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº. 7.713/88. O exemplo é citado apenas para aflorar a possibilidade de omissão ou equivocada interpretação quanto à vigência de dispositivos legais inseridos no regulamento do imposto de renda, ou até pela criação de normas regulamentares ao desamparo da lei de regência. Implica em admitir erro de interpretação ocasionado pela simples transcrição de textos legais que supostamente se encontram em vigor, mas, pela sua hierarquia, sem efeitos de criar norma legal nem dar vigência a norma revogada, aprovado que é por Decreto do Poder Executivo. Aceito como possível a existência entre os artigos do RIR/80 de alguns já revogados ou sem efeitos legais ao tempo de sua compilação.

Quando o "caput" busca inspiração no CTN (Lei nº. 5.172/66), apenas incorpora uma norma genérica definidora do prazo decadencial, sem de qualquer forma vincular a natureza do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica.

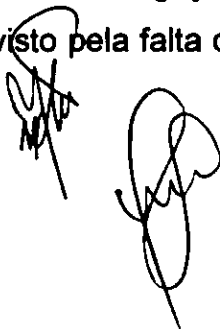


PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Já o parágrafo segundo estabelece a aplicabilidade do prazo ao caso concreto, considerando objetivamente a hipótese de lançamento por declaração. O artigo 711 se localiza no Livro IV, ADMINISTRAÇÃO DO IMPOSTO, que não sofreu distinção específica pela modalidade de imposto de renda (IRPJ, IRPF ou Fonte) e se insere no Título V, CRÉDITO FISCAL, igualmente, sem precisar a qual modalidade se refere, sendo tratado no Capítulo IV, o que leva à conclusão de que o art. 711 poderia ser aplicável ao imposto de renda de pessoa jurídica, ao imposto de renda de pessoa física ou ao imposto de renda retido na fonte, desde que a natureza jurídica do lançamento correspondente lhe fosse adequada. Somente seria aplicável à modalidade de imposto de renda que tivesse seu lançamento por declaração, fosse de pessoa jurídica, de pessoa física ou de fonte. E a lei não definiu expressamente qual a natureza jurídica de cada modalidade, apenas a interpretação nos conduz a tal.

Não se aplicaria se o lançamento ocorresse na modalidade por homologação, fosse imposto de renda de pessoa jurídica, de pessoa física ou de fonte.

Observando o Capítulo IV (artigos 711 a 715), encontramos no artigo 714, quando indica que o contido nos artigos 711 e 712 não se aplicam aos casos de lançamento por homologação em que ocorrer dolo, fraude ou simulação, a amplitude da dificuldade encontrada na elaboração do regulamento, pois como se poderia estabelecer exceção para lançamentos por homologação com fraude se o lançamento por homologação como tal ali não se encontra explícito ? E não se encontra previsto pela falta de menção ao texto trazido pelo parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Há portanto, clara dificuldade na composição do conteúdo do regulamento do imposto de renda, no que concerne à matéria de decadência, que infelizmente não foi enfrentada pelo elaborador do RIR/80. Tanto que os artigos 711 a 715 do RIR/80 não apresentam correspondência com qualquer dispositivo do novo regulamento do imposto de renda, o Decreto nº. 1.041, de 11.01.94, no qual não mais consta a matéria. Sabiamente o compilador evitou manter dispositivo mal colocado no regulamento anterior e assim evitará interpretações travessas.

Portanto a vinculação que muitos administradores tributários efetuam entre o artigo 711, par. 2º. e o lançamento por declaração somente seria verdadeira para o imposto de renda quando caracterizadamente tivesse seu lançamento por declaração. E estou convencido que o imposto de renda de pessoa jurídica, caracterizadamente por homologação, não se submete ao contido no artigo 711, parágrafo 2º..

Ainda mais que a matriz legal do parágrafo 2º. é citada como sendo o art. 29 da Lei nº. 2.862/56, anterior até ao próprio CTN, de 1966.

Entendo inaplicável o par. 2º. ao imposto de renda de pessoa jurídica, que ao tempo da Lei nº. 2.862/56 até poderia ser aplicável, mas que a evolução da legislação e principalmente a evolução da sistemática de lançamento, fiscalização e cobrança com a introdução da necessária rapidez e volume de operações acabou por alterar as características do lançamento, que evoluiu da modalidade por declaração para a modalidade por declaração, como queremos crer.

Assim, entendo ser o imposto de renda de pessoa jurídica, a partir da vigência do Decreto-lei n.º 1.967/92, sujeito ao lançamento por homologação e estar a Fazenda Pública impossibilitada, em fevereiro de 1992, de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1987, período-base de 1986.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Doutrinariamente, esta posição encontra respaldo, como colho do ensinamento de Paulo de Barros Carvalho, em seu "Curso de Direito Tributário", Saraiva, 7ª. edição, 1995, pág. 281/282, textualmente:

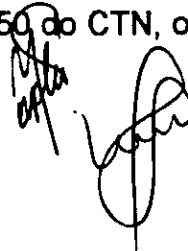
"De acordo com as espécies mencionadas, temos, no direito brasileiro, modelos de impostos que se situam nas três classes. O lançamento do IPTU é do tipo de lançamento de ofício; o ITR é por declaração, como, aliás, sucedia com o IR (pessoa física). O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação."
(destaco)

Jurisprudencialmente, o assunto vem sendo tratado a partir de diversos Acórdãos que, na maioria das vezes, assumem a decisão do paradigma CSRF/01-0.040/80, que pacificou o assunto, à sua época. O Acórdão apresenta a seguinte ementa:

"DECADÊNCIA - A fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, segundo reiterada jurisprudência das diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes. Interpretação dos artigos 173, parágrafo único, do CTN e art. 517, parágrafo 2º., do RIR/75."

Constato que o voto acima, paradigma de grande parte dos julgados deste Colegiado, foi tirado em 1980, portanto anteriormente à vigência do Decreto-lei nº. 1.967/82 e, portanto, não reflete a situação jurídica definida pelo mesmo. A adoção continuada do paradigma somente pode ser aceita após o ajuste de seus argumentos à nova realidade trazida pelo Decreto-lei nº. 1.967/82 e legislação superveniente.

Está clara a opção assumida de submissão do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica ao artigo 150 do CTN, o que leva à necessária



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

aplicação do parágrafo 4º., com a consideração do encerramento do fato gerador como marco inicial da fluência decadencial, e que assume o contido no par. 1º., assim redigido:

"Par. 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento."

Outra alteração na sistemática do imposto de renda de pessoa jurídica introduzida pelo Decreto-lei n.º 1.967, diz respeito ao contido no seu artigo 21, assim expresso:

"Art. 21 - A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento ex-officio."

Cotejo tal expressão legal com o contido no artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, assim redigido:

"Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento."

Da leitura do texto, considerando a subordinação do parágrafo ao caput do artigo 147, pode-se concluir com segurança que a hipótese de retificação da declaração, na forma descrita, somente é cabível no caso de ser o lançamento por declaração, descabido sua aplicação no caso de lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Tal conclusão encontra respaldo no entendimento do Mestre Aliomar Baleeiro, em seu Direito Tributário Brasileiro, Forense, 5ª Edição, 1973, pág. 450 e seg., quando, ao comentar o artigo 147 do Código Tributário Nacional, assim se expressa:

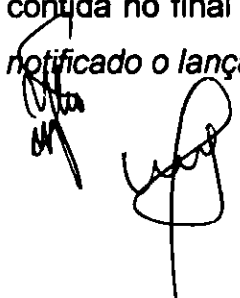
"O lançamento pode resultar: a) da declaração do sujeito passivo; b) das informações de terceiros; c) de iniciativa da autoridade nos casos do art. 149 do C. T. N.; d) de ato do sujeito passivo sem prévio exame da autoridade. Das duas primeiras modalidades ocupa-se o art. 147 do C. T. N., prevendo os casos em que, por lei, o sujeito ativo deva declarar a matéria de fato (ocorrência do fato gerador, época, base de cálculo) - ou o terceiro deva informá-la."

Nenhuma dúvida que tal retificação não se aplica aos casos de declaração por homologação.

Cabe inicial apreciação entre as diferenças contidas no artigo 21 do Decreto-lei n.º 1.967 e o § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional.

O art. 147, § 1º do Código Tributário Nacional condicionava a retificação da declaração a que ela se efetivasse "*.. antes de notificado o lançamento*". A teoria que embasa a classificação do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, como sendo por declaração, tem como principal suporte o fato de constituir a entrega da declaração acompanhada da papeleta denominada "*Recibo de entrega de declaração e notificação de lançamento*" como representando a efetivação da atividade vinculada da autoridade administrativa na forma do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Assim, estando, concomitantemente entregue a declaração e efetivado o lançamento, torna-se impossível a retificação da declaração, porquanto configurada a condição excludente de retificação contida no final do § 1º do artigo 147 do Código Tributário Nacional, "*... e antes de notificado o lançamento*".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

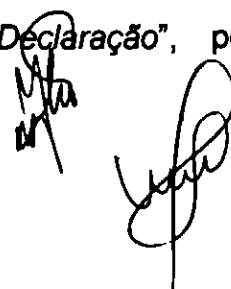
Se o imposto de renda de pessoa jurídica for regido pela modalidade de lançamento por declaração é tecnicamente impossível a retificação da declaração, porquanto, tal entrega concomitante com o lançamento é fato impeditivo da retificação.

O parágrafo 2º do art. 147 ressalvou a retificação apenas para os casos de revisão de ofício.

Veio o artigo 21 do Decreto-lei n.º 1.967 autorizar a retificação da declaração sem a restrição contida ao final do parágrafo 1º do artigo 147 do Código Tributário Nacional. São evidentes duas situações. A primeira, que a lei ordinária não tem força jurídica, por impedimento hierárquico constitucional, para alterar a Lei Complementar. A segunda, que o artigo 21 do Decreto-lei n.º 1.967 não se refere ao lançamento por declaração, pois se a ele se destinasse teria obedecido a condição imposta na norma superior de que a notificação de lançamento era impeditivo de tal retificação.

Estamos claramente diante de situação não referenciada ao lançamento por declaração (art. 21).

Outro fato que vem sendo apreciado repetidamente neste Colegiado diz respeito aos efeitos do lançamento. Se entendermos que o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica se reveste da modalidade de lançamento por declaração, existindo o lançamento simultâneo à apresentação da declaração de rendimentos, tudo baseado no cerne da tese, onde ocorreria o lançamento por ocasião da aposição do carimbo bancário ou fazendário na papeleta denominada "*Notificação de Lançamento e Recibo de Entrega da Declaração*", por existir o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

lançamento perfeitamente caracterizado e formalizado, ensejaria a impugnação contra o mesmo.

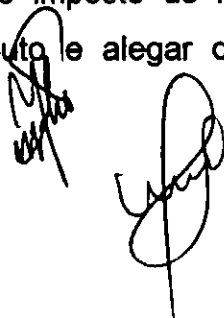
Devidamente formalizado o lançamento e constituído o crédito tributário, assistiria ao contribuinte a possibilidade de impugná-lo sem maiores dificuldades processuais.

Este Colegiado, porém, por copiosa jurisprudência, especialmente consolidada na sua 1ª Câmara, tem decidido que a concordância do fisco com os valores declarados impede a impugnação e mais, que o argumento de erro pode ser objeto de exame por meio de pedido de retificação.

Ora, se o artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional impede a retificação após a caracterização do lançamento, estando ele encaixotado no conceito do próprio artigo 147, de lançamento por declaração, a retificação admitida por este Colegiado somente pode se referir a lançamento de outra modalidade, que não por declaração.

E além dela, só temos o lançamento de ofício e por homologação. A excludente contida no artigo 21 do Decreto-lei n.º 1.967 (já existir processo de lançamento ex-offício) nos conduz a uma única possibilidade. A de que a norma se destina ao lançamento por homologação.

Não há como, logicamente, afastar o artigo 21 do Decreto-lei n.º 1.967 do lançamento relativo ao imposto de renda de pessoa jurídica. Mesmo porque ele se referiu a tal tributo e alegar que se refere a outro conduz ao desconexo, portanto inaceitável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

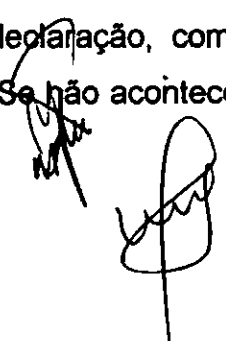
Por integração e exclusão, a norma contida no art. 21 do Decreto-lei n.º 1.967 somente pode se destinar ao lançamento por homologação. Sendo o Decreto-lei n.º 1.967 voltado exclusivamente ao imposto de renda de pessoa jurídica, comprovado pela sua ementa (*"Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas e dá outras providências"*), e nele se contendo regulação exclusivamente aplicável ao lançamento por homologação não há como negar que o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica assume tal natureza jurídica (por homologação).

Arrisco formular a seguinte afirmativa, no meu entender verdadeira, de que no caso de erro comprovado, a declaração de rendimentos pode ser retificada por iniciativa do sujeito passivo, antes de homologado o lançamento ou de iniciado o procedimento de ofício, sendo que os erros nela contidos e apuráveis pelo seu exame devem ser corrigidos de ofício pela autoridade administrativa competente.

Cabe reafirmar ainda que se o lançamento fosse por declaração, caberia a estranha figura da impugnação imediata à simples entrega da declaração correspondente ao lançamento, como vem este Colegiado repudiado sistematicamente, e se o Fisco entende insuficientes os pagamentos efetuados, constitui o crédito tributário mediante lançamento de ofício, com observância do rito legalmente definido.

Tal entendimento nos coloca diante de outro elo da cadeia de arrecadação tributária.

Se o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica não tem as características de lançamento por declaração, como poderá a Fazenda Pública caracterizar sua liquidez e certeza ? Se não aconteceu o lançamento, como poderá



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

a Fazenda Pública executar o crédito tributário correspondente (assim formulo a questão por entender que o lançamento por homologação não tem as características de lançamento propriamente dito mas ocorre a falta de lançamento até a homologação da importância recolhida, tácita ou expressamente) ?

A estas questões, o Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, visando regular a situação criada pela legislação que embasa minha tese, dispôs em seu artigo 5º:

“Art. 5º

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a existência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.”

Portanto, o crédito tributário relativo ao imposto de renda de pessoa jurídica que é obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, no último momento do ano que antecede ao ano definido para a entrega da declaração de rendimentos, por força do artigo 5º, §§ 1º e 2º do Decreto-lei n.º 2.124, que conferiu a esse crédito tributário a indispensável exigibilidade.

O crédito tributário relativo ao imposto de renda de pessoa jurídica é exigível, portanto, não por ter havido o lançamento por declaração mas porque a lei dota de exigibilidade o crédito tributário regular e espontaneamente confessado pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Por oportuno convém enfrentar, complementarmente, argumentos que definem o lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica como sendo misto, no que tange a alguns procedimentos característicos ao lançamento por declaração e a outros definidores do lançamento por homologação.

É notória a modernização da atividade tributária e está caracterizada por procedimentos tendentes a encurtar o tempo decorrente entre a ocorrência do fato gerador e a arrecadação do tributo dele nascido. Desde o tempo em que o imposto de renda de pessoa jurídica tinha a cobrança antecedida pela apresentação de uma declaração de rendimentos, que era seguida da emissão de documento com chancela fiscal caracterizando o lançamento (então por declaração), com apuração anual, e cuja cobrança não se efetivava sem a competente declaração, até os dias atuais, quando o imposto é devido e calculado mensalmente e recolhido no mês seguinte à ocorrência do fato gerador, muito antes do cumprimento da obrigação acessória da entrega de declaração de rendimentos ou de ajuste, é evidente, a evolução caracterizada pelo processamento eletrônico de dados e pelo sistema bancário marcado por uma eficiência exemplar trouxe alterações profundas no processo arrecadatório.

Entendo que essas mudanças trouxeram ao imposto de renda de pessoa jurídica muito maiores semelhanças ao IPI e ao ICMS (típicos por homologação), quanto ao processo de lançamento e arrecadação, do que ao ITR (típico por declaração).

Mesmo sem muito esforço se verifica que a atividade do contribuinte em quantificar e efetivar o recolhimento do tributo sem qualquer ação da autoridade administrativa tributária é muito mais expressiva e importante, além de mensalmente realizável, do que o cumprimento da obrigação acessória de efetuar a entrega da declaração de rendimentos ou de ajuste, anualmente cumprida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Nesse sentido é oportuna a lição de Luciano da Silva Amaro, no artigo "Lançamento por Homologação e Decadência", publicado na Revista Resenha Tributária, 1975, Imposto de Renda - Comentários, 1.3, que bem demonstrou a sistemática e a verdadeira amplitude dos aspectos da ação do contribuinte, quando assim se expressou (fls. 335):

"É evidente que, para efetuar a antecipação do pagamento, o sujeito passivo deve praticar uma série de atos. O pagamento pressupõe que ele saiba quanto pagar, o que o obriga a calcular o *montante do tributo devido*. O tributo é devido em razão da *ocorrência do fato gerador*, então, urge que ele verifique a ocorrência deste. Para que se veja na obrigação de efetuar o pagamento é mister que se *identifique como sendo o sujeito passivo*.

Dessa forma, o pagamento pressupõe logicamente uma série de atos que *quantificam* a obrigação tributária e *individualizam* o devedor. Sem eles, não se saberia se *existe ou não* a obrigação de pagar, desconhecer-se-ia *quanto* pagar e a *quem* caberia fazê-lo. Tais atos, materialmente, configurariam um lançamento, feito pelo próprio sujeito passivo, na modalidade que a doutrina costuma denominar de *auto-lançamento*. Na sistemática que o C T N deu ao instituto, porém, o tributo - mesmo antecipado - ainda não está *lançado administrativamente* (e o lançamento é *sempre* atividade administrativa, como se viu); para que ocorra o lançamento (entendido como atividade administrativa) é necessário que o procedimento desenvolvido pelo sujeito passivo seja *homologado* pela autoridade administrativa: o lançamento "opera-se - estabelece o C T N - pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa".
(itálicos no original)

Essa descrição bem demonstra a complexidade da atividade do contribuinte, antecedente e necessária ao cálculo e pagamento do tributo devido. É conhecido também que o contribuinte, no caso específico do imposto de renda de pessoa jurídica, além de usar o texto da lei, adota também instruções contidas em manuais e atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal que orientam no cumprimento da obrigação acessória de elaboração e entrega da declaração de rendimentos ou de ajuste. Tal fato, porém, não é suficiente para

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

descaracterizar que o recolhimento ocorre anteriormente a qualquer ação objetivamente orientada pela autoridade administrativa tendente a caracterizar exame prévio da atividade assim exercida.

E mesmo que o lançamento tivesse uma natureza mista, porque deveria não ser classificado como lançamento misto? Simplesmente porque tal modalidade não se encontra caracterizada no Código Tributário Nacional, portanto inexistente. Mesmo que se aceite haver características mistas no lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, não há como negar ser preponderante a ação do contribuinte em antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa e ser necessário adotar uma classificação compatível com os conceitos contidos no bojo do Código Tributário Nacional.

Centro minha posição, ao entender que o lançamento por homologação rege o imposto de renda de pessoa jurídica, no contido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, por sua legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando tais pagamentos à homologação.

Já, Ruy Barbosa Nogueira, no seu "A decadência no direito tributário brasileiro, 1982, pág. 17, concluía:

"O Imposto de Renda, em relação ao lançamento, já chegou mesmo a disciplinar separadamente, por dois regimes, o do 'Imposto de Renda lançado' e o do 'Imposto de Renda não lançado'.

O imposto de renda 'não lançado' é o do recolhimento ou retenção pela fonte pagadora e casos de antecipação. Estes se regem pela modalidade do lançamento por homologação ou autolancamento (art. 150 e § § do Código Tributário Nacional). Todos estes, quando regularmente antecipados ao lançamento oficial pelo 'autocálculo' e recolhimento sob 'condição resolutória' deverão ser 'homologados' expressamente dentro do prazo preclusional de 5 anos a contar da 'data da ocorrência do fato gerador')1ª parte do § 4º do art. 150). Se passado este prazo sem a manifestação homologatória da Fazenda Pública, por presunção absoluta (iuris et de jure) considera-se homologado e extinto o crédito, por ter 'precluído' a faculdade homologatória".

Ilustrativa é a afirmativa do mesmo autor, quando, em 1975, já vaticinava, em sua "Teoria e Prática de Direito Tributário":

"Se examinarmos a legislação brasileira, podemos constatar que esse é o tipo de lançamento que prevalece entre nós. Se

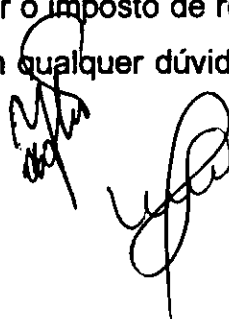
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

percorremos a legislação dos países europeus poderemos constatar que a maioria é por meio dos lançamentos direto e misto. Como já referimos, o lançamento por homologação ou autolancamento está sendo cada vez mais adotado em nosso país e os contribuintes brasileiros estão cada vez mais tendo avolumadas as suas obrigações acessórias, estão cada vez mais sendo obrigados não só à colaboração, mas a encargos burocráticos e assumindo os riscos da interpretação das leis tributárias num ambiente de legislação cada vez mais complexa, multiforme e contraditória”

Diversos argumentos são expendidos na tentativa de caracterização do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, pela modalidade de declaração, a despeito da atuação volumosa do contribuinte no cálculo e recolhimento do imposto antes da apresentação da declaração, como o de que corresponde a simples comodidade das partes, por regramento contido em manuais expedidos pela autoridade administrativa. Não entendo ser suficiente tal argumento. Não quero aceitar que não pode a autoridade administrativa incumbir o contribuinte da realização de tarefas tendentes à efetivação do lançamento, apenas, creio, que ao incumbir o contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo sem o prévio exame por ela, autoridade administrativa, o sujeito ativo ensejou a configuração da modalidade de lançamento por homologação, na forma contida no art. 150 do Código Tributário Nacional.

É inquestionável, diante da legislação, jurisprudência e doutrina, que somente a autoridade administrativa pode efetuar o lançamento, aplicando a norma legal, na constatação da hipótese de incidência, pela ocorrência do fato gerador, e, ao fazê-lo, pode apoiar-se em informações prestadas pelo contribuinte ou terceiros (declarações), ou, usar os elementos de que disponha. Se, porém, o contribuinte for compelido, legalmente, a recolher o imposto de renda, mesmo antes da apreciação da autoridade administrativa, sem qualquer dúvida estaremos diante da modalidade de lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

Diversos precedentes são registrados neste Colegiado.

Um deles, refletido no Acórdão nº 107-1.369, publicado no DOU de 07.01.97, pág. 301, da lavra do I. Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, traz a seguinte ementa, tratando de caso de impugnação apresentada pelo contribuinte à sua própria declaração de rendimentos, no qual a própria autoridade administrativa alegou tratar-se de lançamento por homologação aquele referente ao imposto de renda de pessoa jurídica:

"(...) NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. o lançamento nos exatos termos do Código Tributário Nacional , é de competência privativa do Estado, ao qual, através da Administração, cabe a tarefa de homologá-lo, quando o sujeito passivo toma a iniciativa de antecipar o pagamento dos tributos e informa os dados segundo os quais os mesmos foram apurados, nos termos do disposto no art. 150 do C T N. Contra este procedimento, pelo qual tem início o lançamento dito por homologação, é defeso ao contribuinte insurgir-se, posto que não previsto pela legislação processual, mormente porque não há como ser instaurada a fase litigiosa do procedimento. Esta só se instaura contra o lançamento de ofício. O procedimento adequado à alteração dos dados informados na declaração de rendimentos, consiste em retificá-la, nos termos do D. L. nº 1.967/82."(A decisão foi unânime) (destaquei)

Por oportuno, transcrevo parte do Relatório elaborado pelo referido Conselheiro, quando relata as conclusões formadas pela autoridade julgadora singular:

"Ao apreciar as razões acima, o Julgador "a quo" discorda com a preliminar levantada, por entender ser incabível a impugnação à própria declaração de rendimentos, posto que em desacordo com o Dec. Nº 70.235/72, pois, segundo o disposto no art. 142 do C T N, o lançamento é privativo da Administração Pública, o qual é indelegável, intransferível e irrenunciável, traduzindo, a entrega da declaração de rendimentos, no lançamento por homologação, cujos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

procedimentos anteriores, cometidos pelo contribuinte, depende de aquiescência do Estado, no prazo de até cinco anos, para que seja homologado nos termos do par 4º do art. 150 do C T N. Afirma que, enquanto tal não ocorre, a declaração do contribuinte é expressão unilateral de sua vontade, insuficiente, nos termos do art. 7º do Dec. 70.235/72, para dar início ao procedimento fiscal que enseja o contraditório administrativo, sobre o que transcreve excertos doutrinário e jurisprudencial em arrimo de sua tese."

No conteúdo do voto, é de se destacar as afirmativas:

"Creio que nos interessa, mais de perto, o lançamento dito por homologação, que, sem dúvida, é o caso da recorrente, segundo sua definição.

Vejamos suas implicações e como o mesmo se opera em relação ao imposto de renda de pessoas jurídicas:

1. ocorrido o fato gerador da obrigação tributária principal e antes de qualquer procedimento por parte da administração, desde que existente previsão legal determinando a antecipação do pagamento do tributo, o contribuinte o calcula e dá início ao seu recolhimento, demonstrando-o segundo os dados informados na declaração de rendimentos. Com o advento do D. L. nº 1967/82, o prazo de pagamento do imposto sobre a renda se desvinculou da entrega da declaração de rendimentos correspondente, ou seja, sem o prévio exame por parte da autoridade administrativa, o que vem corroborar que estamos diante de lançamento por homologação;

2. portanto, ocorrendo o fato gerador e com isto nascida a obrigação do recolhimento do imposto, independentemente de qualquer atitude tomada pela administração, o sujeito passivo é impelido, por lei, a recolher o crédito tributário antecipadamente, sem que, no entanto, e até este momento, possa se falar em lançamento nos termos do Direito Tributário, porquanto, segundo dispõe o art. 142 do C T N, trata-se de ato (alguns preferem falar em procedimento) privativo da autoridade administrativa, tratando-se apenas de um procedimento de pagamento; pode-se até afirmar que os procedimentos do contribuinte, entre apresentar declaração e antecipar pagamentos do imposto, consistem, ao muito, em dar início ao lançamento ou prepará-lo, o qual, enquanto não concluído na forma da lei, após o conhecimento, pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10850/000.322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

administração, da atividade preparatória exercida pelo contribuinte, não pode ser considerado como tal, nos termos do direito posto.

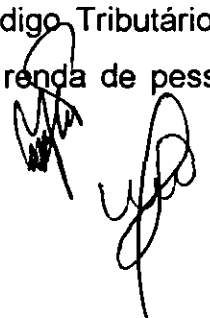
3. o recebimento do imposto por parte da repartição fiscal tem o efeito previsto no art. 150, §. 1º, do C T N, a § de, em ocorrendo a homologação do lançamento, considerar-se extinto o crédito tributário;

4. nos termos do § 4º do precitado artigo, a partir da ocorrência do fato gerador tem início a contagem de prazo para que o ato administrativo do lançamento seja homologado, quando então a autoridade administrativa, através do controle exercido sobre a declaração apresentada, verificará a correção quanto aos pagamentos e aos procedimentos preparatórios do lançamento em que foi parte o contribuinte;

5. finalmente, se, por ocasião desta verificação tendente a confirmar os pagamentos antecipados, a administração achar os conforme, dá-se a homologação; se ao contrário, exige-se a diferença com a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento. Tal é o exercício do direito de crédito, por parte do sujeito ativo, nascido a partir do fato gerador da obrigação, e que se implementa com a efetivação do lançamento.

Conclui-se, portanto, que, sendo o lançamento uma atividade administrativa vinculada e obrigatória, é a lei que determina seu conteúdo, seu modo, sua forma, seu tempo, enfim todos os elementos que participam de sua formação, razão pela qual cabe à Fazenda Pública, através de seus agentes, o dever de examinar a justeza dos cálculos dos tributos e de seus recolhimentos, com o que se materializa definitivamente o ato de lançar."

Por derradeiro, entendo que a aceitação de que o imposto de renda de pessoa jurídica migrou da natureza jurídica de lançamento por declaração (como era anteriormente ao Decreto-lei n.º 1.967) para a natureza jurídica de lançamento por homologação (a partir do Decreto-lei n.º 1.967), não decorre da alteração do conceito de lançamento por declaração ou por homologação, conceitos que permanecem inalterados na forma definida pelo Código Tributário Nacional, mas decorre exclusivamente da evolução do imposto de renda de pessoa jurídica que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10850/000. 322/93-83
ACÓRDÃO Nº : 105-11.125

teve seus fundamentos infraconstitucionais alterados a ponto de alterar sua natureza jurídica relativa à forma de seu lançamento.

Proponho à votação, portanto, a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1988.

Brasília, DF, 25 de fevereiro 1997.



José Carlos Passuello

