



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Recurso nº : 116.438
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1991, 1992 E ANO-CALENDÁRIO DE 1992.
Recorrente : KVM – ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ / RIBEIRÃO PRETO / SP
Sessão de : 18 de agosto de 1998
Acórdão nº : 103-19.529

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

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

MULTA DE CARÁTER MORATÓRIO EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - INSUBSISTÊNCIA - A multa aplicada por dever de ofício e a de caráter compensatório têm o condão comum sancionatório. Ambas conformadas ao artigo 97, inciso V do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a primeira aplicável sob o manto do artigo 142 do mesmo Estatuto Tributário; a segunda, nos casos tipificados como denúncia espontânea, consoante se extrai do artigo 138 do CTN. Portanto, penalidades de gradientes díspares consoante o seu grau qualitativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

de infligência e submissa às iniciativas, coatora e tempestiva, ao abrigo dos artigos 44 e 47, respectivamente, da Lei nº 9.430/96.

LEI Nº 8.383/91 – INCONSTITUCIONALIDADES DE SUA VIGÊNCIA E EFICÁCIA – PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANUALIDADE NA UTILIZAÇÃO DA UFIR. - Não constitui majoração de tributo, para fins do disposto no inciso II do artigo 97 do CTN, a atualização monetária, por não representar majoração de tributo ou modificação de sua base de cálculo e do seu fato gerador. *A publicação da lei, por outro lado, fixa a sua existência e identifica-se a sua vigência (STF – 1ª TURMA /97).*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL - IMPOSTO RENDA RETIDO NA FONTE – ILL - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - - São devidas as contribuições e imposto defluentes calculados sobre a receita omitida, apurada em procedimento de ofício. A solução dada ao litígio principal - relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica, estende-se à lide decorrente com exigência destas contribuições e IR-FONTE. As alíquotas do FINSOCIAL incidentes sobre a receita de prestação, exclusiva, de serviços é de 1%, 1,2% e 2%, respectivamente para os anos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992, conforme decisão Plenária, de 25.06.1997, do Supremo Tribunal Federal.

CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - É devida integralmente a Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social, calculada sobre a receita omitida apurada em procedimento de ofício no ano-calendário de 1992.

IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Insubsiste a sua exigência, nos anos-base de 1990 e 1991, tendo como base de cálculo os mesmos valores que arrimaram a exigência penalizada por multa de ofício ao abrigo do artigo 728 do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KVM – ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529


ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação pelo IRPJ a importância de Cr\$ 1.500.000,00, no exercício financeiro de 1991; ajustar as exigências da Contribuição ao FINSOCIAL; do IRF/ILL e da Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ; e excluir a incidência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, vencido o Conselheiro Edson Vianna de Brito que acolhia a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao exercício financeiro de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 SET 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529
Recurso nº : 116.438
Recorrente : KVM – ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

KVM – ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA., empresa já devidamente qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que manteve parcialmente o feito fiscal.

A imposição fiscal a teor do IRPJ, conforme noticiam as fls. 119/120 do presente processo, caracteriza-se pelas infrações denominadas Suprimento de recursos financeiros, a título de aumento de capital, bem como pela existência, similantemente, de empréstimos havidos pelos sócios sem que a origem e efetiva entrega dos numerários, em ambos os casos, fossem comprovadas. Como corolário, reversão dos prejuízos fiscais declarados pela contribuinte com exigência do saldo positivo residual. As infrações acham-se capituladas ao abrigo dos artigos 157 e parágrafo 1º, 382, 386 e parágrafo 2º e 388 – inciso III - todos do RIR/80. A par do exposto, exigiu-se a multa de ofício por atraso na entrega das declarações de rendimentos (1991 e 1992), sobre os valores declarados de imposto, com suporte no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82. O montante do crédito tributário ascende à verba, inclusos os consectários legais, de 178.516,68 UFIR.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

IMPOSTO RENDA NA FONTE

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL/FATURAMENTO

**CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
(COFINS)**

Como decorrência, foram exigidos o IR-FONTE (ILL), no montante de 9.332,53 UFIR e com supedâneo no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e relativamente às infrações do ano-base de 1990 (fls. 125); a Contribuição Social sobre o Lucro, com fulcros no artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88, no valor de 37.136,10 e abarcando as infrações relativamente aos anos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992 (fls. 130); a Contribuição ao FINSOCIAL relativamente aos anos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992 (até março de 1992) com arrimo no artigo 1º, parágrafo 1º do DL 1.940/82 e artigos 16,80 e 83 do REGULAMENTO do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto 92.698/86 e art. 28 da Lei nº 7.738/89 (FLS. 137). A exigência, no montante de 19.795,44 UFIR. Por derradeiro, a imputação fiscal relativamente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), com base nos artigos 1º a 5º da Lei Complementar nº 70, de 30.12.91 (fls. 142), no montante de 4.382,88 UFIR e abarcando o ano-calendário de 1992 (abril a setembro).

Cientificada da imposição, em 23.07.96, com oposição da assinatura do responsável pela autuada nas respectivas peças acusatórias, interpôs o seu feito impugnatório de fls.147/157, instruindo-o com a procuração de fls. 146, em 19.08.96, argüindo, em síntese:

1 – descabe o lançamento, pois com base em mera presunção em afronta aos princípios da legalidade, da tipicidade e da segurança jurídica. Que inexistente qualquer prova concreta da omissão de receitas, invocando, a seu favor, os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

artigos 113, § único, 114, 116 e 142 do CTN. Requereu juntada de novas provas que comprovem a veracidade dos fatos;

2 – improcede a compensação de prejuízos, pois lastreada em suposta e equívoca omissão de receitas;

3 – insurgiu-se contra a exigência da TR, da UFIR, da multa de ofício e da multa por atraso na entrega da declaração:

No que concerne à Taxa Referencial Diária, improcede, como indexador, a sua exigência. Trata-se de uma média das taxas de juros mensais dos depósitos a prazo fixo captados pelas instituições financeiras, sem expressar as variações no poder aquisitivo da moeda, representa uma violação ao princípio da legalidade que veda a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça. Similarmente, não pode ser aplicada como juros de mora, pois o artigo 726 do RIR/80, em cumprimento de norma constitucional, estabeleceu o limite de 1%.

A utilização da UFIR, no ano-base de 1992, viola os princípios da anterioridade e da irretroatividade previstos no artigo 150, inciso III, letras "a" e "b", da Constituição Federal de 1988.

A multa de ofício no percentual de 100% tem caráter confiscatório e não moratório como se recomenda, já que objetiva à reposição e ressarcimento do valor não recolhido. A exigência da multa por atraso na entrega da declaração, ilegal, pois aplicada cumulativamente com a de ofício e incidindo sobre a mesma base desta.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

4 – Como corolário da improcedência do auto-matriz, impugnou também os lançamentos decorrentes, requerendo fossem dados a estes o mesmo tratamento dispensado ao principal. Acrescenta que, relativamente ao FINSOCIAL, o Supremo Tribunal Federal decretara a inconstitucionalidade de todas as alíquotas superiores a 0,5%, tornando-se imperiosa, por esse motivo, a revisão do lançamento.

5 – Por fim, face as suas arguições, que o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, bem como de seus reflexos, fossem declarados insubsistentes, determinando-se o arquivamento do processo em referência.

A autoridade monocrática após compulsar os autos do processo, prolatou a sua decisão, em 11.09.97, sob o nº 11.12.59.7/1972/97 (fls. 163/172) sob o fundamento constante da seguinte ementa:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos.

OMISSÃO DE RECEITAS - A entrega de numerário efetuada pelos sócios, nos aumentos de capital ou nos empréstimos efetuados à pessoa jurídica, desde que restem incomprovados a origem e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, geram a presunção de omissão de receitas que cabe à empresa elidir.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - Mantida a exigência formalizada no auto matriz, mantém-se, por decorrência, as exigências formuladas sobre o mesmo suporte fático nos autos reflexos, inclusive quanto ao FINSOCIAL, já que o STF declarou a constitucionalidade dessa exação para as empresas prestadoras de serviço.

CONSECTÁRIOS DO LANÇAMENTO - Tratando-se de auto de infração, é legítima a exigência da multa de ofício que, relativamente aos períodos posteriores a julho de 1991, deve ter seu percentual reduzido para 75%, nos termos do art. 44, da superveniente Lei nº 9.430/96 c/c art. 106, II – a, do CTN. É juridicamente possível, no caso concreto, a coexistência da multa de ofício com a multa por atraso na entrega de declaração. Cabível a exigência dos juros de mora na forma posta no lançamento, exceção feita à TRD entre fevereiro e julho de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

1991, nos termos na IN SRF nº 32/97. Correta a indexação dos valores à UFIR, em face da não sujeição da Lei nº 8.383/91 ao previsto no art. 150, inciso III, "b", da CF devendo a eventual arguição de inconstitucionalidade ser formulada perante o Poder Judiciário. Precedente Jurisprudencial do Primeiro Conselho de Contribuintes.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Cientificada, em 02.10.97, da decisão de primeiro grau, apresentou a recorrente recurso voluntário a este Conselho, em 27.10.97 (fls. 177/190), instruindo a sua defesa com os documentos de fls.191/221. Em resumo, são estas as razões recursais não constantes da inicial:

A) como preliminar, suscita a improcedência da autuação relativamente ao ano-base de 1990 – exercício financeiro de 1991, por entender que, a partir da edição do Decreto-lei nº 1.967/82, a natureza do IRPJ passou da espécie lançamento por declaração, cujo prazo decadencial é estabelecido pelo artigo 173 do CTN, para a espécie lançamento por homologação, cuja decadência é prevista no artigo 150, § 4º, do mesmo estatuto. Traz à colação, ementas acerca dos Acórdãos prolatados por esta Casa.

B) Quanto ao mérito, reproduz as suas mesmas inconformações, não providas e já discutidas em sua peça vestibular.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 224/225, aquela autoridade, com base na Portaria Ministerial nº 189, absteve-se de tecer maiores comentários acerca do recurso voluntário impetrado pela recorrente, afirmando, entretanto, serem infundados os argumentos expendidos pela contribuinte, evidenciando intuito procrastinatório a sua defesa.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator.

Conheço do recurso por ser tempestivo.

A despeito da dicção do artigo 245 do Código de Processo Civil, segundo o qual "*A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão*", entendo que, ainda que não se opere a arguição de nulidade processual absoluta, mas sim, parcial, a sua apreciação não suprime instância decisória. Superada esta inicial, passemos à decisão:

A recorrente, às fls. 178/183, de sua peça recursal, suscita preliminar de decadência quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e demais tributações decorrentes, sob a alegação de tratar-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação revelado pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional.

A despeito das ementas prolatadas por este Conselho e colacionadas pela recorrente afirmo que excertos, aqui e ali, no âmbito deste Tribunal têm surgido, a despeito de a matéria não ter haurido predominância conceitual doutrinária de seus membros para ter o condão da sedimentação plena - pacífica.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

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

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

Como estuário, sendo o ato de lançamento privativo da autoridade administrativa, a terceiros não se transfere, por impeditivo legal. No caso de homologação de lançamento (melhor seria, homologação e lançamento), a administração da Fazenda Nacional reconhecendo a fragilidade quantitativa, tanto de seus recursos humanos quanto de suas receitas orçamentárias, curva-se num estado democrático à outorga legislativa ao sujeito passivo, por Lei Ordinária, a execução de procedimentos que se compõem de um conjunto de informações, através levantamento de dados, apuração de fatos, antecipação de pagamentos de tributos e mesmo aplicação correta da lei ao caso concreto etc., objetivando, por imposição do artigo 5º, inciso II da Constituição Federal de 1988, cumprir, à saciedade, a satisfação de tais prestações tributárias.

Inexistindo ato legal de hierarquia equivalente ou superior que tenha espancado as exegeses dos artigos 142 e 149 do CTN, deferindo a sua competência a terceiros (o que os tornaria juridicamente irrelevantes e ineficazes), alio-me aos que, com base no parágrafo 1º do artigo 150 do CTN, entendem que, o que está sujeito à homologação não o lançamento, mas sim os procedimentos conferidos, por lei, ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

sujeito passivo, incluindo-se, aí, o pagamento antecipado do tributo. Digo procedimentos, por serem estes eventos *obrigatoriamente antecedentes* à quantificação da prestação impositiva mensal, trimestral ou de outra periodicidade temporal que tenha definição em Lei. Emolduram os comentários os casos de apuração do lucro real mensal de cálculos complexos e os de apuração com base no lucro presumido (ganho de capital, renda variável, reconhecimento de lucro inflacionário e outros).

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

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

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

não menos consagrado tributarista, Dr. Luiz Emygdio F. da Rosa Júnior, in Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário, 9ª ed. Rio de Janeiro, Freitas Bastos, ensina ser intento do legislador, na hipótese do artigo 142 do CTN, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

o lançamento ocorra "no momento em que a autoridade administrativa homologar o procedimento adotado pelo obrigado, pelo que, enquanto tal homologação não ocorrer, o crédito tributário ficará extinto sob condição resolutória, ou seja, os efeitos desta extinção ficarão na dependência de posterior homologação do lançamento." O grifo não consta do original.

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

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

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

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

Até mesmo concordaria com tais conclusões, se o sujeito passivo, obediente aos dispositivos de leis e atos normativos que a conceberam, obedecesse, "ipsis-literis", os seus postulados, preenchendo-a, consoante os seus campos, no que pertine e, a par, nela consignando todos os fatos econômico-financeiros havidos, no lapso temporal determinado, a céu aberto, sem eclipses de informações - sem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

máculas. Submetendo-a aos controles internos da SRF (malhas Preenchimento, Cadastro, Fazenda, Fonte etc.), não resultasse em exigibilidades fiscais decorrentes (Lançamentos suplementares, SRL e outros) - art. 113, parágrafos 2º e 3º do CTN.

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

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

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

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

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

CONCLUSÃO

01 - se obrigado, não houver antecipação do pagamento, infere-se que os procedimentos igualmente, salvo prova em contrário, não foram cristalizados. Não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

desaparecendo a obrigação correspondente, que subsiste, não há o que se homologar;

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

03 - a declaração de rendimentos, longe de ser instrumental meramente estatístico é elemento indiciário basilar que instrumentaliza a administração do tributo para, através ação direta e unilateral, promover investigações e concretizar o lançamento fiscal de sua privatividade (Artigo 147 do CTN). Deve ser, em suma, a reunião sistematizada dos procedimentos ofertados à homologação;

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

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

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

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

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

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

Por derradeiro e no presente caso, a entrega da declaração de rendimentos relativamente ao exercício financeiro de 1990 fora consumada no formulário I (lucro real), em 26.07.91, e o auto de infração lavrado, em 23.07.96, com ciência, na mesma data, à recorrente, consolida a tempestividade da imposição tributária.

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

QUANTO AO MÉRITO

1 – OMISSÃO DE RECEITAS

SUPRIMENTO DE CAIXA

AUMENTO DE CAPITAL/EMPRÉSTIMOS EM CONTA-CORRENTES

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

Não merece reparos a decisão monocrática, quando, ao ratificar a peça acusatória neste mister, fê-lo por não restar produzida a prova imprescindível para derruir o feito fiscal. Trata-se de presunção *juris tantum*, dependente de elementos de convicção, frise-se, que atestem a inocorrência, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de omissão de receitas. Os elementos apresentados pela defesa, em sede de recurso, insta revelar, às fls. 191/193, são, parcialmente insuficientes para colimação de sua tese. Sobre o elemento de prova, aliás qualquer elemento de prova, creio que a reiterada prática de suprimentos de numerários sem prova de origem e efetiva entrega, povoam a literatura administrativa-fiscal de forma exacerbada, passando a constituir-se em elemento indiciário robusto ao amparo dos cometimentos albergados pelo artigo 181 do RIR/80.

O artigo 118 do CTN está dito que *“A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.”*

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

Entretanto, cumpre assinalar que o aumento de capital no montante de CR\$ 1.500.000,00 havido no mês de agosto de 1990 o foi com recursos a título de empréstimos em conta – correntes (fls. 191) e compatíveis, em datas e valores e por sócios, com os empréstimos registrados no Livro Diário de fls. 07 (fls. 28, 71, 143, 167,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

187 e 188) e motivo de lançamento fiscal sob a mesma égide. Ademais, a acusação fiscal segregou, em sua peça impositiva e nos termos fiscais precedentes, as duas infrações. Destarte, entendo que a manutenção da imposição desta verba, acarretaria dupla exigência porque de fontes similares.

A recorrente argüi, ainda, em sua defesa, que os empréstimos infirmados pelo fisco tiveram a sua origem em recursos da própria empresa na forma de devolução de recursos anteriormente mutuados – evento confirmado com as cópias de seu livro Diário e que instruem o seu recurso.

Ainda que a devolução e os empréstimos ofertados não guardem, como descrito pela contribuinte, correlação plena com os seus indigitados supridores/credores (vide planilha a seguir) tais assentamentos justificariam, em certos casos, a *origem* dos muitos empréstimos concedidos. *Não a sua efetiva entrega. Como a origem e a efetiva entrega hão de ser cumulativas e indissociáveis, nada prova o registro meramente contábil sem documentação que ateste, indubitavelmente, a ocorrência da transmissão dos recursos ao caixa da recorrente – eventos, aliás, motivo de perquirição reiterada do fisco, conforme ratificam os Termos fiscais de fls. 71/72 e 107/108 e a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, de fls. 119/120.*

Realmente, é da dicção do artigo 9º parágrafo primeiro do Decreto nº 1.598/77, *“que a escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”* O parágrafo segundo acrescenta que *“cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo anterior.”* Como corolário, conclui-se que a escrituração só faz prova a favor do contribuinte,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

quando lastreada em documentação hábil. Inexistindo-a, ao abrigo do artigo 386 do CPC, queda-se derruída a pretensão da contribuinte, mesmo porque, *in casu*, o ônus da prova é da recorrente.

DADOS DA OPERAÇÃO			EMPRÉSTIMOS		SUPRIDO RES (SÓCIOS)	PARCELAS QUE JUSTIFICAM A ORIGEM (EM CR\$)
DATA	FLS. RAZÃO/ DIÁRIO	PROCESSO	DÉBITO	CRÉDITO		
02/91	157	195	153.020,55	---	José Vieira M. Júnior Luiz Ricardo V. Machado José Vieira M. Júnior	---
02/91	158	197	600.000,00	---		---
02/91	145	195	---	7.700.000,00		153.020,55
09/91	147	200	7.300.000,00	---	José Vieira M. Júnior José Vieira M. Júnior	---
09/91	136	199	---	5.200.000,00		5.200.000,00
10/91	181	201	1.800.000,00	---	José Vieira M. Júnior José Vieira M. Júnior José Vieira M. Júnior	---
11/91	ILEGÍVEL	204	500.000,00	---		---
11/91	ILEGÍVEL	203	---	9.100.000,00		4.400.000,00 = (7.300.000,00 - 5.200.000,00) = 2.100.000,00 + 1.800.000,00 + 500.000,00
11/01/92	187	205	---	82.000.000,00	José Vieira M. Júnior José Vieira M. Júnior José Vieira M. Júnior José Vieira M. Junior	---
11/01/92	187	205	2.713.000,00	---		(2.713.000,00 +
29/02/92	187	205	---	66.000.000,00		1.000.000,00) =
29/02/92	187	205	1.000.000,00	---		3.713.000,00
30/04/92	188	205	---	3.200.000,00	Luiz Ricardo V. Machado Luiz Ricardo V. Machado Heinz Von G. Kleindienst Heinz Von G. Kleindienst	(3.200.000,00
30/04/92	188	205	3.200.000,00	---		+22.166.666,00
30/04/92	189	206	---	22.166.666,00) =
30/04/92	189	206	54.733.633,50	---		25.366.666,00
31/07/92	194	207	---	20.373.952,46	José Vieira M. Júnior José Vieira	---
31/07/92	194	207	3.000.000,00	---		---
31/07/92	194	207	7.536.000,00	---		---



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

31/07/92	194	207	5.000.000,00		M. Júnior	
31/07/92	194	207	5.400.000,00		José Vieira	20.373.952,46
31/07/92	195	208	1.700.000,00		M. Júnior	
31/07/92	195	208	1.500.000,00		José Vieira	
31/07/92	195	208	2.000.000,00		M. Júnior	
31/07/92	195	208	3.300.000,00		José Vieira	
31/07/92	195	208	2.000.000,00		M. Júnior	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	
					Heinz V. G.	
					Keindienst	
					Heinz V. G.	
					Keindienst	
30/09/92	196	208	—	19.800.000,00	Luiz Ricardo	(1.700.000,00 +
30/09/92	196	208	2.500.000,00		V. Machado	1.500.000,00 +
30/09/92	196	208	5.000.000,00		José Vieira	2.000.000,00) =
30/09/92	196	208		5.000.000,00	M. Júnior	5.200.000,00
30/09/92	196	208		14.000.000,00	José Vieira	
30/09/92	197	209		15.000.000,00	M. Júnior	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	
					Luiz Ricardo	
					V. Machado	

Assente, sou pelo provimento parcial acerca deste item suscitado.

2 – LEI Nº 8.383/91 – INAPLICABILIDADE DE SEU COMANDO POR FERIR DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL(INDEXAÇÃO EM UFIR).

Argumenta a recorrente, iterativamente, descaber a conversão dos tributos, aqui exigidos, em UFIR, com aporte na Lei nº 8.383, de 31.12.91, publicada no DOU de 02.01.92. Assim sendo, assevera a contribuinte, tal diploma só poderia, sem ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, surtir efeitos a partir de 01.01.93 em consonância com o artigo 150, inciso III, alíneas "a" e "b" da Constituição Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

Creio que, no enunciado de sua contestação, laborou em equívoco a recorrente ao assegurar que a lei em comento fora publicada no DOU de 02.01.92. As discussões em torno deste fato remetem o assunto à circulação do DOU – este sim, havido na data assentada pela recorrente. Inobstante, requer-se seja enfrentada a objeção, permitindo-me podar de longevos a tratativa alçada.

Louvo-me, para tanto, em dois julgados basilares para sustentação do meu voto:

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade de seus membros, deu provimento ao Recurso Especial nº 129.216/SP – Processo nº 97/0028479-4, tendo como recorrente a Fazenda Nacional, consubstanciado no voto do seu relator, Ministro Dr. Garcia Vieira, em 18.12.97, e assim ementado: *“Lei – Vigência – Publicação – Circulação. Não se pode confundir data de publicação com data de circulação do Diário Oficial. A Lei nº 8.383/91 entrou em vigor no dia 31.12.91, data de sua publicação. Recurso provido.”* Em seu voto, acorda o eminente Ministro, *“in fine”*: *“Dou provimento ao recurso para reformar o v. acórdão recorrido e declarar que a Lei nº. 8.383/91 foi publicada no Diário Oficial da União de 31.12.91 e se aplica aos fatos geradores ocorridos até esta data.”*

Nesta mesma direção a ementa do acórdão da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 205.726-6, tendo como recorrente o polo passivo da obrigação tributária. Voto do eminente Ministro Dr. Ilmar Galvão, em 14.10.97, e aprovado por unanimidade de seus pares:

“Imposto de Renda. Atualização pela UFIR. Lei nº 8.383/91. Eficácia. Inexistência de afronta aos princípios da irretroatividade e da anualidade. Publicada a Lei nº 8.383 no dia 31.12.91, quando o jornal foi colocado à disposição do público, pode ser invocada para efeitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

de criar direitos e impor obrigações. Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica-se a sua vigência. O argumento da recorrente no sentido de que o Diário Oficial que a publicou circulara efetivamente em outra data, além de não haver sido provado nos autos, é irrelevante para o caso.

Não há inconstitucionalidade na utilização da UFIR, prevista na Lei nº 8.383/91, para atualização monetária do imposto de renda, por não representar majoração de tributo ou modificação da base de cálculo e do fato gerador. A alteração operada foi somente quanto ao índice de conversão, pois persistia a indexação dos tributos conforme prevista em norma legal. Recurso extraordinário não conhecido.*

Face ao exposto, nego provimento a este item recursal.

3 – DA MULTA DE OFÍCIO

Argüi a recorrente que, a despeito de a autoridade de primeiro grau, por força de lei, ter promovido a redução da multa de ofício de 100% para 75%, tal decisão não retirou da imposição o caráter confiscatório da multa e nem lhe devolveu o conceito de sanção meramente moratória.

Entendo que a multa aplicada por dever de ofício e a de caráter compensatório têm o condão comum sancionatório. Ambas conformadas ao artigo 97, inciso V do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a primeira aplicável sob o manto do artigo 142 do mesmo Estatuto Tributário; a segunda, nos casos tipificados como denúncia espontânea, consoante se extrai do artigo 138 do CTN. Portanto, penalidades de gradientes díspares consoante o seu grau qualitativo de infligência e submissa às iniciativas, coatora e tempestiva, ao abrigo dos artigos 44 e 47, respectivamente, da Lei nº 9.430/96.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

Como envoltório, a Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Creio que tributo não deva ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Ainda assim, o tributo subsumido que está ao princípio da legalidade, curva-se, num Estado Democrático de Direito, à lei editada pelo poder legislativo (artigo 48, inciso I da CF/88) consentida pela maioria de seus mandatários (artigo 1º, § único da CF/88). Existente, cumpre, por outro lado, à administração tributária exercitá-la – irrestritamente, consoante os seus postulados. Diante do exposto, nego provimento à questão suscitada.

4 – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

Incabível a sua exigência nos anos-base de 1990 e 1992, tendo como base de cálculo valores que serviram de supedâneo para aplicação da multa de ofício, com fulcros no artigo 728 do RIR/80.

5 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Face ao decidido, não há que se reformular esta exigência, permanecendo, de forma integral, a apuração como determinado pela autoridade administrativa lançadora e constante de fls.109/110 e 112/114.

6 – CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL – MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS

Às fls. 189, afirma a recorrente ter o STF declarado inconstitucional o artigo 9º da Lei nº 7.689/88 e de toda a legislação superveniente que aumentou a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

alíquota dessa exação. Sustenta, segundo a recorrente, a sua tese, a ementa do Acórdão da 4ª Turma do TRF da 1ª R – REO 92.01.32119-8/DF. Propugna, em decorrência, pela exação, se for o caso, estribada na alíquota de 0,5%.

Trata-se, conforme consta dos autos, de empresa prestadora de serviços e, em defluência, submetida por ação fiscal às alíquotas de 1,00%, 1,20% e 2,00%, respectivamente nos anos-base de 1990, 1991 e ano-calendário de 1992.

O plenário do Supremo Tribunal Federal, em sessão de 25.06.97, apreciando o Recurso Extraordinário nº 187.436-8 D.J.U de 1.8.97, p.33452, decidiu, por maioria de seus membros o que se segue acerca da temática em foco:

O Tribunal, por maioria de votos, não conheceu do recurso extraordinário e declarou a constitucionalidade do art. 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.89, do artigo 1º da Lei nº 7.894, de 24.11.89 e do artigo 1º da Lei nº 8.147, de 28.12.90, com relação às empresas exclusivamente .prestadoras de serviços...

Os artigos das leis citados na ementa referem-se às diferentes alíquotas fixadas e impostas nestes autos.

No que pertine, nego provimento ao recurso.

7 – TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

CONTRIBUIÇÃO AO FINSOCIAL

IMPOSTO RENDA NA FONTE – ILL



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10850.001458/96-53
Acórdão nº : 103-19.529

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A exigência destas contribuições e IR-FONTE decorrem da constatação, pelas autoridades fiscais, de ilícitos que redundaram em omissão de receitas havidas na Pessoa Jurídica. Isto posto, tais exigências devem se ajustar ao decidido com relação ao tributo principal – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, face ao seu nexo de causa e efeito.

Assente, dou provimento parcial ao tributo e contribuições sociais em foco.

CONTRIBUIÇÃO AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

Inexistindo nos autos quaisquer argumentos convincentes ou provas hábeis que possam afastar a presunção de omissão de receitas no ano-calendário de 1992, oriento o meu voto no sentido de manter, de forma incólume, o lançamento a este teor. Isto posto, nego provimento ao recurso.

CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica referente ao ano-base de 1990, a verba de CR\$ 1.500.000,00; excluir a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos; e ajustar as tributações decorrentes exigidas, exclusivamente, no ano-base de 1990, bem como o adicional sobre o Imposto de Renda Pessoa Jurídica face ao decidido.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 1998


NEICYR DE ALMEIDA