



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-1

Processo nº : 10850.002061/95-34
Recurso nº : 115.178
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex.: 1990 a 1994
Recorrente : LIVRARIA E PAPELARIA FRAMOR LTDA
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº : 107-04.822

IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA DO DIREITO - APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, 4º, DO CTN - Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, na contagem do prazo decadencial deve-se observar a regra do art. 150, § 4º do CTN.

NORMAS GERAIS - PRECLUSÃO PROCESSUAL - MATÉRIA NÃO QUESTIONADA NA IMPUGNAÇÃO - Tendo em vista os objetivos, competência e natureza dos órgãos jurisdicionais de segundo grau, bem como a sistemática processual vigente, se a contribuinte perante a autoridade julgadora de primeiro grau deixar de contestar, no todo ou em parte, alguns dos itens objeto da autuação, não poderá dirigir-se à instância "ad quem", inovando no feito, para solicitar a apreciação da matéria não questionada na fase impugnatória, dado que não chegando a se instaurar o litígio, por força do princípio da preclusão processual.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A Lei nº 8.383/91, cuja vigência, a partir desta data, alcançou as obrigações tributárias nascidas com a ocorrência do fato gerador concluído nos últimos instantes da data de publicação, foi publicada neste mesmo dia, tendo sido amplamente divulgada pelos órgãos de difusão nacional. Assim sendo, não há que se falar, no caso, em retroatividade, sendo certo que as alterações por ela introduzidas não ensejaram aumento ou criação de tributo.

NORMAS GERAIS - PRECLUSÃO PROCESSUAL - MATÉRIA NÃO QUESTIONADA NA IMPUGNAÇÃO - Tendo em vista os objetivos, competência e natureza dos órgãos jurisdicionais de segundo grau, bem como a sistemática processual vigente, se a autoridade julgadora de primeiro grau deixar de contestar, no todo ou em parte, alguns dos itens objeto da autuação, não poderá dirigir-se à instância "ad quem", inovando no feito, para solicitar a apreciação da matéria não questionada na fase impugnatória, dado que não chegando a se instaurar o litígio, por força do princípio da preclusão processual.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A Lei nº 8.383/91, cuja vigência, a partir desta data, alcançou as obrigações tributárias nascidas com a ocorrência do fato gerador concluído nos últimos instantes da data de publicação, foi publicada neste mesmo dia, tendo sido amplamente divulgada pelos órgãos de difusão nacional. Assim sendo, não há que se falar, no caso,

Processo nº : 10850.002061/95-34
Acórdão nº : 107-04.822

em retroatividade, sendo certo que as alterações por ela introduzidas não ensejaram aumento ou criação de tributo.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - SUPRIMENTO DE CAIXA. Os suprimentos de caixa efetuados pelos sócios da empresa devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de forma tal que comprovem a transferência dos numerários das contas dos sócios para as contas das empresas. À falta destes documentos é lícito ao fisco tributar referidos ingressos como receitas omitidas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUMENTO DE CAPITAL. A simples alegação da capacidade financeira dos sócios, não basta para elidir a hipótese de presunção de omissão de receita prevista no artigo 181 do RIR/80, relativamente ao aumento de capital cuja origem e efetiva entrega dos numerários não estejam provadas.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS. Considera-se omitida a receita de serviços prestados, apesar de não recebidos pelo contribuinte, quando estas receitas comprovadamente não foram escrituradas no ano corrente e que, nos anos seguintes, não houve apresentação da declaração de rendimentos e tampouco foi efetuada a escrituração contábil da empresa.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO - Quando comprovado pelo contribuinte, com documentação hábil e idônea a composição do passivo declarado e o pagamento das duplicatas no período-base seguinte, bem como a escrituração destes pagamentos no Livro Diário, há de se considerar os registros para fins de comprovação do Passivo da empresa.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - TRIBUTAÇÃO TOTAL DO SALDO CREDOR DA DIFERENÇA DO IPC/BTNF - INSTRUÇÕES CONTIDAS NO MAJUR/94. Devem ser respeitadas, pelo fisco, as instruções contidas no MAJUR porque referem-se a um documento emitido pela Secretaria da Receita Federal com a finalidade de instruir os contribuintes sobre a forma de preenchimento da DIRPJ. Assim sendo, não é lícito ao fisco efetuar o lançamento em desacordo com as instruções nele contidas.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados á taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (CTN, art. 161 e § 1º). A partir da vigência da Lei nº 8.218, de 29.08.1991 (DOU de 30.08.1991), incidem juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vedada a retroação a fevereiro/91.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - FINSOCIAL FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E COFINS. Aplica-se ao lançamento decorrente igual decisão adotada no lançamento matriz, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito.

IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - COMANDO DO ARTIGO 35 DA LEI Nº 7.713/88. Somente será devida a tributação com fulcro no artigo 35 da Lei 7.713/88 quando estatuído no Contrato Social da Empresa que

Processo nº : 10850.002061/95-34
Acórdão nº : 107-04.822

os lucros ou prejuízos que forem apurados em balanço geral, levantados em 31 de dezembro de cada ano, impreterivelmente naquela data, serão distribuídos aos sócios ou por eles suportados em proporção ao percentual de quotas subscritas na sociedade. Esta situação também deverá ser comprovada através da contabilidade da empresa, onde discriminará a distribuição dos lucros tributados.

CONTRIBUIÇÕES - PIS/FATURAMENTO - DL Nº 2.445/88 E 2.449/88 -
Com a suspensão da execução dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 pelo Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09.10.95, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, operou-se a anulação dos seus efeitos jurídicos, tornando-se insubsistente a exigência desta contribuição com base naqueles diplomas legais.

Acolhida a preliminar de decadência.
Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIVRARIA E PAPELARIA FRAMOR LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao exercício de 1990. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Paulo Roberto Cortez e a Conselheira relatora Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR DESIGNADO

Processo nº : 10850.002061/95-34
Acórdão nº : 107-04.822

FORMALIZADO EM: 14 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, EDWAL GONÇALVES SANTOS e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822
RECURSO Nº. : 115.178
RECORRENTE : LIVRARIA E PAPELARIA FRAMOR LTDA.

RELATÓRIO

Livraria e Papelaria Framor Ltda., empresa já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da Decisão de primeiro grau — documento de fls. 799/821, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls.578 — IRPJ e seus reflexos — IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO; IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE; CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO; PIS/FATURAMENTO; FINSOCIAL/FATURAMENTO e COFINS.

Refere-se ao lançamento das seguintes irregularidades:

EXERCÍCIO DE 1990 – PERÍODO-BASE DE 1989.

- 1 — Omissão de receitas caracterizada por suprimientos de numerários efetuados na pessoa jurídica, pelos sócios na empresa;
- 2 — Omissão de receitas operacionais apurada através da diferença apurada entre o passivo contabilizado e o passivo comprovado;
- 3 — Omissão de receitas caracterizada pela saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais competentes, conforme AUTO DE INFRAÇÃO nº 018.493, série "s" lavrado pelo Fisco Estadual — cópias anexas;
- 4 — Compensação indevida de prejuízo fiscal de exercício anterior;
- 5 — Cobrança do imposto de renda devido no exercício, face à entrega da DIRPJ sob ação fiscal".

EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 1990.

- 1 — Omissão de receitas caracterizada pela saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal competente, conforme AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELO FISCO ESTADUAL — cópias anexas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

- 2 — Omissão de receitas operacionais caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já liquidadas;
- 3 — Cobrança do imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício, face à entrega da DIRPJ sob ação fiscal;

EXERCÍCIO DE 1992 ANO-BASE DE 1991

- 1 — Passivo fictício, caracterizado pela manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas;
- 2 — Omissão de receitas de prestação de serviços caracterizada pela falta de escrituração das mesmas;
- 3 — Cobrança do imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício, face à entrega da DIRPJ sob ação fiscal;

ANO CALENDÁRIO DE 1992

- 1 — Passivo fictício, caracterizado pela manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas;
- 2 — Omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação das origens e efetiva entrega de numerários por parte dos sócios, referente ao aumento de capital efetuado em 10/06/92;
- 3 — Omissão de receitas de prestação de serviços caracterizada pela falta de escrituração das mesmas;
- 4 — Omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de aquisição de ativo permanente (aquisição, por parte da filial, de apartamentos residenciais);
- 5 — Cobrança do imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício, face à entrega da DIRPJ sob ação fiscal;

ANO CALENDÁRIO DE 1993

- 1 — Omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização aquisição de ativo permanente (aquisição, por parte da filial, de apartamentos residenciais);
- 2 — Omissão de receitas operacionais, caracterizada pela constatação de que as mesmas foram escrituradas, porém não declaradas;
- 3 — Lucro inflacionário acumulado, correspondente a diferença do IPC/BTNF por opção indevida na declaração;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

4 — Cobrança do imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício, face à integral da DIRPJ sob ação fiscal;

ANO CALENDÁRIO DE 1994

1 — Omissão de receitas operacionais caracterizada pela falta de contabilização de aquisição de ativo permanente (aquisição, por parte da filial, de apartamentos residenciais).

Inconformada com esta autuação apresentou impugnação tempestiva, alegando razões de fato e de direito.

Para as razões de fato trouxe documentos comprobatórios do passivo considerado fictício pela fiscalização; apresentou razões contra a tributação com base em prova emprestada do Fisco Estadual, transcrevendo ementas de Acórdãos deste Colegiado; reclama da conversão do imposto em UFIR e não concorda com a cobrança da TRD como juros de mora.

Quanto a falta de contabilização de receitas da prestação de serviços, argumenta originar-se de falha do encarregado da escrituração contábil. Quanto ao aumento de capital, informa que o aumento foi realmente efetuado e o numerário respectivo ingressou de fato nos cofres da empresa. Que o aumento de capital importou em Cr\$ 3.000.000,00 e naquela data o caixa da empresa importava em Cr\$ 132.228.362,11, correspondendo a mais de 40 vezes o valor da integralização, não sendo justificado, portanto, a tributação por omissão de receitas.

Com referência à parcela de omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração no Livro Diário de parcelas relativas a aquisição do Ativo Permanente, alega que naquele exercício apresentou a DIRPJ pelo lucro presumido e que, em atendimento à legislação vigente, escriturou o livro caixa, incluindo todos os pagamentos efetuados para a aquisição dos apartamentos em questão, fazendo-o de maneira englobada e que o fiscal autuante não se preocupou em solicitar da empresa os esclarecimentos necessários, preferindo supor que estes pagamentos foram efetuados à margem da escrituração apresentada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Quanto à omissão de receita bruta mensal da prestação de serviços, escriturada porém não declarada, aponta outra falha da autuação fiscal e considera que, porque escriturada, não pode ser considerada omitida e ademais, não foi apurado o lucro presumido sobre esta receita.

Como sustentáculo dos argumentos expensados apresenta transcrições de várias Ementas de Acórdãos deste Colegiado, por pertinente à matéria. Transcreve também, na íntegra, o voto do Ilustre Conselheiro TEERESO DE JESUS TORRES, proferido no Acórdão 104..3.322.

Apresenta razões contra a tributação do lucro inflacionário acumulado, apontando que o MAJUR do ano de 1994 trouxe, em seu bojo, as determinações de como tributar o saldo do lucro inflacionário correspondente a diferença da Correção Monetária Complementar – IPC/BTNF e que ele tributou esta diferença de acordo com o determinado naquele manual. Transcreve a parte do MAJUR que trata da matéria.

Informa que houve erro na DIRPJ do ano calendário de 1993, quanto à apuração de ganho de capital. Que em julho daquele ano foi efetuada a alienação de um veículo e levou-se à tributação o total apurado na venda e não o ganho real auferido.

Aponta o ganho real auferido e solicita a exclusão da diferença do imposto devido naquele exercício.

Requer a redução da multa de ofício por considerá-la extrema e impugna os autos reflexos, através do princípio da decorrência, apresentando impugnações específicas para as Contribuições que apresentaram fatos novos — Elevações das alíquotas do FINSOCIAL; Lançamento do PIS/FATURAMENTO com base nos Decretos-lei nºs 2.445/2.449/88 e tributação do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido com fulcro no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

Ao final requer seja considerada procedente a impugnação interposta.

Os documentos de fls. 734/797 acompanham a impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Decidindo a lide a Autoridade Singular entendeu ser parcialmente procedente o lançamento, analisando a peça impugnada ano a ano. Excluiu a multa aplicada pela falta da entrega da Declaração de Rendimentos; ajustou os lançamentos do IRF com fulcro no art. 35 da Lei nº 7.713/88; da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO e do PIS/FATURAMENTO ao decidido no lançamento principal; retificou o lançamento do FINSOCIAL/FATURAMENTO para adequá-lo ao artigo 18, inciso III da Medida Provisória nº 1.940/96 ajustando-o também ao decidido no lançamento principal e manteve, na íntegra, a COFINS porque as modificações introduzidas nas bases de cálculo do IRPJ não alteraram o lançamento desta Contribuição.

Cientificado desta decisão e, com ela não se conformando, apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, reiterando, por inteiro, a impugnação interposta e acrescentando à ela a preliminar de decadência do lançamento referente ao período-base de 1989, por entender tratar-se de lançamento por homologação e não por declaração.

Quanto à parcela dos fornecedores não acatados pela autoridade singular, alega que o erro cometido é plenamente justificável uma vez que as duplicatas foram contabilizadas como compras pagas à vista e que, na realidade, foram quitadas no mês de fevereiro do ano seguinte, conforme comprova a declaração firmada pela emitente, cuja procuração está anexa aos autos.

Com referência ao item 2.2 — Passivo Fictício, argumenta que por ocasião da apresentação da impugnação foram anexados documentos que justificavam a sua inexistência e que não foram aceitos pela autoridade singular sob a alegação de que se tratavam de cópias reprográficas não autenticadas de um fac-símile e por falta de prova de que o signatário daqueles documentos estava autorizado a assinar as declarações em nome da pessoa jurídica. Relaciona as duplicatas do fornecedor 3M do Brasil e apresenta nova declaração, juntamente com a original e a procuração do signatário, com a finalidade de não subsistir dúvidas a respeito.

Nesta mesma linha de raciocínio contesta o item 3.1 por trata-se da mesma infração que a anterior, sendo despidendo reprisá-la, e referem-se aos contribuintes Termolar S/A, Bic Ind. Esferográfica Brasileira S/A e Lápis Johann Faber S/A.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Quanto ao item 4.1, faz análise pormenorizada dos documentos referentes ao fornecedor Tilibra S/A – Comércio e Indústria Gráfica, afirmando que o valor total da compra foi objeto de uma linha de crédito aberta junto ao Banco de Boston, com vencimento para 03.03.93, conforme comprovam os documentos firmados pela própria credora e a recorrente junto ao referido estabelecimento bancário.

Alega que a autoridade singular, embora tenha entendido a operação, não aceitou os documentos apresentados face a alegação de que a declaração do fornecedor foi apresentada por cópia reprográfica de um fac-símile e que, para a elucidação dos fatos, apresenta o original da declaração, a procuração do signatário e a resposta da carta enviada ao Banco de Boston onde existe a confirmação dos dados mencionados no boleto bancário, bem como a cópia do contrato que está apensado nos autos.

Com referência ao passivo considerado fictício, finaliza requerendo diligência com o fim de comprovar a veracidade e autenticidade dos documentos acostados aos autos na fase recursal.

Quanto aos lançamentos decorrentes, novamente apresenta razões específicas para cada um dos lançamentos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso interposto argumentando que o recurso não há que ser ouvido, senão quanto a benignidade retroativa imposta pela lei antes mencionada, no que concerne à multa aplicada.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Conforme se verifica do relato, todas as matérias tributadas foram impugnadas e perseveradas no recurso, trazendo, ainda, a preliminar de decadência sobre o lançamento referente ao período-base de 1989.

Alega a autuada que o lançamento impugnado referente ao ano-base de 1989 é extemporâneo, eis que datado de 30/08/95, quando já extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, segundo a norma do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Já, por diversas vezes, tenho me pronunciado sobre a matéria e externado o entendimento de que, até o advento da Lei nº 8.383/91 o lançamento é da modalidade por declaração.

Assim sendo, a contagem de prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento é aquela contida no artigo 173 do Código Tributário Nacional que diz:

“Art. 173 – O Direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado;

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória e indispensável ao lançamento.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

A Declaração do IRPJ foi entregue extemporaneamente, sob ação fiscal em 14 de Outubro de 1994 — data aposta no documento de fls. 78 e o auto de infração foi lavrado em 30/08/95 e cientificado em 06/09/95, portanto dentro do prazo legal para a lavratura da peça impugnada.

Assim exposto, rejeito a preliminar argüida.

Quanto ao mérito.

O auto de infração impugnado contém diversas matérias tributárias nos anos-base de 1989; 1990; 1991; ano calendário de 1992 e 1993. Assim sendo, necessário se faz que estas matérias sejam analisadas uma a uma, em cada período-base.

1.0 — EXERCÍCIO DE 1990 — PERÍODO-BASE DE 1989.

1.1 — Omissão de receitas operacionais caracterizada por suprimimento de numerários por parte dos sócios, que intimados, deixaram de comprovar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos e a efetividade do ingresso de numerários na pessoa jurídica.

Neste item o contribuinte impugna, porém não traz as provas cabais, necessárias e contundentes, capazes de ilidir o lançamento efetuado. À falta das provas, mister se faz manter o lançamento, isto porque, para este tipo de lançamento, não basta o contribuinte tecer meras alegações. É necessário que se demonstre a origem dos recursos obtidos para o suprimimento dos numerários e que o repasse destes numerários sejam coincidentes em datas e valores. Ou seja, provar a origem dos recursos bem como o repasse dos mesmos da conta dos sócios para a conta da empresa.

1.2 - Quanto ao passivo considerado fictício por parte do fisco.

O passivo foi tributado nos períodos-base de 1989; 1990; 1991 e ANO CALENDÁRIO DE 1992. Desta feita, analiso a todos conjuntamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

O contribuinte apresentou um considerável número de documentos probantes relativos ao passivo considerado fictício pela fiscalização. Vários destes documentos foram aceitos e outros não, sob o argumento de que inexiste nos autos provas de que os signatários estavam autorizados a assinarem as declarações das pessoas jurídicas dos fornecedores e que estes documentos foram apresentados em cópias xerográficas de fac-símile.

Pois bem. Se esta foi a justificativa para a rejeição dos documentos, o contribuinte apensou aos autos, na fase recursal, os originais das declarações apresentadas, bem como as procurações, passadas em cartório, contendo a autorização para assiná-las. Estes documentos fazem parte dos autos às fls. 850/865.

Assim sendo, não vejo como não admitir os documentos apensados na fase impugnativa, que dá o direito ao contribuinte de bem contabilizá-los como duplicatas a pagar, classificadas no passivo circulante da empresa. Face aos documentos probatórios apresentados e à farta documentação apresentada na fase recursal, entendo que esta glosa deve ser cancelada nos períodos-base que menciona e conforme discriminado no encerramento deste voto.

1.3 - Quanto ao lançamento que teve por base a prova emprestada do Fisco Estadual.

Também neste item analiso a tributação levada a efeito nos dois exercícios subsequentes por tratarem de matérias idêntidas.

Neste item, a fiscalização tomou como base para o lançamento do Imposto de Renda os documentos acostados aos autos às fls. 453/476, sem proceder a qualquer levantamento para comprovar se houve a omissão de receita, caracterizada pelas saídas de mercadorias, conforme a descrição dos fatos que assim informa: — Exercício de 1990 - Período-base de 1989 — " 1.3 – Omissão de vendas caracterizada pela saída de mercadorias sem emissão do documento fiscal competente, conforme AUTO DE INFRAÇÃO Nº 018493, série 's', lavrado pelo FISCO ESTADUAL, em dezembro/89, cópias anexas, fls. 454, no valor total de NCZ\$ 47.479,93 — Exercício de 1991 – Período-base de 1990 — 2.1 – Omissão de vendas caracterizada pela saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal competente, conforme se afere dos AUTOS DE INFRAÇÃO lavrados pelo FISCO ESTADUAL, cópias anexas, fls. 458/463 – a) ALLM SÉRIE 'S'



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

nº018901, de 01/03/90 – NCZ\$ 31.193,75 e b) AIIM SÉRIE 'S' nº 071504, de 05/11/90 – NCZ\$ 4.004,76 - TOTAL TRIBUTADO — NCZ\$ 35.198,51."

Pelo exposto, não restou dúvidas de que a técnica utilizada para este item do lançamento tributário foi a denominada prova emprestada.

Considero perfeitamente válido o procedimento fiscal apoiado em prova emprestada colhida na área fiscal estadual, porém desde que sejam feitas as verificações próprias com a finalidade de se constatar se as infrações nela apoiada se refletem na área do imposto de renda e de outros gravames fiscais.

No presente caso não existiu qualquer trabalho do fisco federal para demonstrar se aquelas receitas foram efetivamente omitidas.

1.4 - Compensação indevida de prejuízo de exercício anterior.

Trata-se de matéria não impugnada.

2.0 —EXERCÍCIO DE 1991 – PERÍODO-BASE DE 1990.

2.1 – Omissão de receitas operacionais caracterizada pela saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal competente, conforme se afere dos AUTOS DE INFRAÇÃO lavrados pelo Fisco Estadual. – Matéria já analisada.

2.2 – Passivo Fictício – Matéria já analisada.

3.0 —EXERCÍCIO DE 1992 – PERÍODO-BASE DE 1991.

3.1 – Passivo fictício – Matéria já analisada.

3.2 – Omissão de receitas da prestação de serviços, apurada conforme Livro de Registro da Prestação de Serviços nºs 01; fls. 2 a 10, bem como Livro diário nº 08/ Balanço Patrimonial, cópias anexas. As receitas de prestação de serviços não contabilizadas estão relacionadas às fls. 551 dos autos.

O contribuinte alega que "a falta de contabilização das receitas de prestação de serviços originou-se da falha do encarregado da escrituração contábil."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Ora, estas falhas existem. Esta é a função do fisco. Levanta-las. Se porventura existentes e comprovadas, é de sua obrigação efetuar o lançamento uma vez que referidas receitas não foram oferecidas à tributação. Por esta razão, deve o crédito tributário decorrente do presente lançamento ser mantido.

4.0 — ANO CALENDÁRIO DE 1992.

4.1 – Passivo Fictício – Matéria já analisada.

4.2 – Omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, da origem dos recursos bem como a efetividade da entrega dos mesmos à Pessoa Jurídica, — conforme esclarecimentos do contribuinte às fls. 512 — por ocasião do aumento de capital ocorrido em 10/06/92, no valor de Cr\$ 3.000.000,00.

O contribuinte traz razões na impugnação, perseverando-as no recurso, porém não apresenta os documentos probantes da transferência dos recursos das contas dos sócios para a conta da empresa, razão pela qual deve ser mantida a tributação deste item.

4.3 – Omissão de receitas caracterizada pela falta contabilização das receitas de prestação de serviços, conforme Livro de Registro de Prestação de Serviços nº 01 – fls. 11 a 23, bem como Livro Diário nº 09 e Balanço Patrimonial, cópias anexas — receitas omitidas demonstradas às fls. 552 dos autos.

Este item do auto de infração é idêntico ao item 3.2, já analisado anteriormente, e, pelas mesmas razões, deve ser mantido o lançamento.

4.4 – Omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização das parcelas relativas a aquisição de três apartamentos no Residencial GREEN GARDEM, em São José do Rio Preto.

A impugnação alega falha contábil. Discorda da indexação do tributo em UFIR alegando ilegalidade do ato.

Quanto à falha contábil, ratifico o entendimento já exposto no item 3.2, razão pela qual considero correto o lançamento impugnado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107- 04.822

Com referência à transformação do crédito tributário em UFIR, entendo que a lei que a instituiu — 8.383, de 30 de dezembro de 1991, foi publicada em 31.12.91, no DOU nº 253, às fls. 31.138/31.146, que circulou no mesmo dia e ficou disponível para venda ao público, na Seção de vendas do órgão, a partir das 20:45 h, sendo retirado de suas dependências a partir daquele mesmo horário, por todas as emissoras que divulgaram sua apresentação ao vivo (TVS, Rede Globo, TV Nacional) as quais noticiaram aos interessados que poderiam adquirir o referido DOU. Este esclarecimento encontra amparo na declaração prestada pelo Sr. Enio Tavares da Rosa, Diretor Geral da Imprensa Nacional, no dia 24 de Julho de 1992, em resposta à solicitação feita pelo Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, Procurador Judicial da PGFN e Advogado em Brasília – DF, conforme se vê de seu trabalho publicado às fls. 90 a 102 da Revista dos Tribunais, ano 1, caderno nº 3, edição de abril/junho de 1993.

Assim sendo, conclui-se que aquele diploma legal entrou em vigor antes da concretização do fato gerador da obrigação tributária referente ao período-base de 1991, ressaltando-se que o mesmo não instituiu, tampouco aumentou o imposto de renda das pessoas físicas ou jurídicas, razão pela qual não se deve cogitar de violação ao princípio estampado no artigo 150, III, a, da Carta Magna de 1988.

Igualmente, não se pode levantar questão acerca da inobservância à disposição contida na letra b do inciso III do precitado artigo, posto que o mesmo veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou os aumentou, o que não é o caso da Lei nº 8383/91. É de bom alvitre salientar que a cobrança do crédito tributário formado definitivamente nos últimos instantes do dia 31.12.91 somente ocorreu a partir de 01.01.92, portanto, no ano calendário seguinte ao do exercício financeiro em que teve vigência a precitada lei.

Portanto, não há como reprimir a aplicação e observância da Lei nº 8383/91, ainda que em relação aos fatos geradores ocorridos em 31.12.91, a par de se arguir sua inconstitucionalidade, posto que, além de ter vigência no período-base de 1991, não instituiu, tampouco majorou imposto de renda, descabendo, ainda, falar-se em sua retroação. Diante do exposto, rejeito os argumentos contidos na impugnação e perseverados no recurso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

5.0 — ANO CALENDÁRIO DE 1993.

5.1 – Omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração conforme se depreende do Livro Caixa nº 01 – fls. 02 a 17, relativamente a aquisição, pela filial 002/31, de três apartamentos no Residencial Green Garden, em São José do Rio Preto, de acordo com os contratos que menciona e,

5.2 – Omissão de receita bruta mensal da prestação de serviços, escriturada e não declarada, conforme se depreende do Livro Registro de Prestação de serviços nº 01, fls. 23 a 33, bem como Livro Caixa nº 01, cópias anexas.

Nestes dois itens o contribuinte tece argumentos que devem ser analisados com cautela.

Afirma que não existiu a omissão de receita porque a empresa optou pelo pagamento do imposto de renda apurado através do lucro presumido e em atendimento à legislação vigente, escriturou o livro caixa, incluindo nele todos os pagamentos efetuados para aquisição dos bens em questão, fazendo-o de maneira englobada.

Esclarece que o fiscal autuante não se preocupou em solicitar da empresa os esclarecimentos necessários, preferindo supor que estes pagamentos estavam à margem da escrituração apresentada.

Alega que, ainda que estes pagamentos não estivessem escriturados, o que não é de se admitir, também assim não existiria nenhuma irregularidade, uma vez que o caixa durante todo o ano suportaria tais dispêndios.

Para corroborar com os entendimentos acima citados, traz a ementa do Acórdão nº 101-78.333, que transcrevo:

“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – Os dados que informam as declarações de rendimentos pelo lucro presumido estão sujeitos à verificação, ficando o contribuinte obrigado a manter à disposição do fisco todos os livros de escrituração fiscal exigidos pela atividade desenvolvida, bem como demais papéis que servirem para apurar os valores declarados. Verificando o fisco, com base nesses elementos, que os gastos necessários à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107- 04 . 822

atividade foram superiores à receita bruta operacional, a diferença ficará sujeita à tributação como receita omitida, a não ser que o contribuinte comprove a origem dos recursos utilizados nesses pagamentos.

Quanto à omissão da receita bruta mensal da prestação de serviços, escriturada porém não declarada, alega que o próprio fisco admite a escrituração da receita e, se escriturada está, não é de se admitir falar em receitas omitidas. Porém assim mesmo foi levada a efeito a tributação com base na totalidade das receitas declaradas como se fosse lucro, aplicando-se sobre ela, a alíquota então vigente.

Também para fortalecer seu entendimento traz a ementa dos Acórdãos nº 101-79.401, publicado no DOU de 03.05.90 e 106-2.978, publicado no DOU de 15.03.91 que, por pertinente à matéria também transcrevo:

“A diferença positiva existente entre a receita constante da escrituração fiscal e comercial, de um lado, e a indicada na declaração de rendimentos da pessoa jurídica, de outro, caracteriza declaração inexata e não omissão de receitas. Em consequência, no regime de lucro presumido, se não excedido o limite previsto no artigo 389 do RIR/80, a diferença será tributada por essa forma; no regime de lucro real, não haverá repercussão na fonte”.

“IRPJ – Lucro presumido – Omissão de receitas - A receita constante de nota fiscal, porém não incluída na declaração de rendimentos, para cálculo do lucro presumido não se confunde com o que se refere o art. 396 do RIR/80, devendo o lucro correspondente ser calculado de acordo com os coeficientes adotados para aquele regime de apuração.”

Analisando-se a peça impugnada verifica-se que não assiste razão ao contribuinte, porque o demonstrativo de apuração do imposto de renda tributado na forma do lucro presumido, acostado aos autos às fls. 566/567 definem de forma cristalina o lucro tributável, aplicando o percentual de 3.5% sobre a receita omitida para chegar-se ao valor tributável.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Desta feita, se escrituradas as notas fiscais, porém não incluídas na DIRPJ, devem as mesmas ser oferecidas à tributação na forma escolhida pelo contribuinte, ou seja, pelo lucro presumido, conforme efetuado pela fiscalização.

5.3 – LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMUADO, correspondente à diferença IPC/BTNF, saldo não tributado, por opção indevida na declaração, devendo ser realizado totalmente em janeiro de 1993.

Impugnando este item o contribuinte transcreve a orientação contida no MAJUR/1994 que indica a forma de tributação do Lucro Inflacionário acumulado, bem como do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF.

Uma vez mais verifico assistir razão às alegações do contribuinte, porque a instrução contida às fls. 7 do MAJUR — imposto de renda pessoa jurídica — **LUCRO PRESUMIDO — 1994 — INSTRUÇÕES PARA PREENCHIMENTO DO FORMULÁRIO III**, no item 5.8 – **LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO e SALDO CREDOR DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR IPC/BTNF**, é no sentido de que a “a pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido que possuir saldo de lucro inflacionário acumulado e saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, deverá tributar mensalmente, no mínimo, o correspondente a 1/240 destes saldos corrigidos monetariamente.

Desta feita, é defeso ao contribuinte tributar mensalmente este saldo credor, não devendo o mesmo ser tributado de uma só vez, no mês de janeiro, conforme consta do auto de infração.

Quanto ao item 5.4, as alegações impugnativas foram acatacas pela autoridade singular.

Resta analisar a impugnação dos acréscimos legais – juros de mora .



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

Sobre este tema já me pronunciei em outras oportunidades, de que somente com a Medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218, de agosto de 91, surgiu o ordenamento autorizando a cobrança dos juros moratórios pela variação da TRD. A Legislação anterior previa, tão somente, juros com percentual de 1% ao mês.

É caso cediço que os pronunciamentos judiciais sobre a aplicação da TRD, como índice de atualização monetária, sempre foram desfavoráveis à sua aplicabilidade. O Poder Judiciário tem repellido consistentemente a utilização da TRD como índice de correção monetária dos valores de natureza tributária e não tributária.

Após a manifestação do Pleno do Supremo Tribunal Federal, julgando a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, o Executivo introduziu a Medida Provisória nº 297, excluindo da relação constante do artigo 9º da Lei nº 8.177, os impostos, as contribuições e as obrigações não vencidas, instituindo, porém, a incidência de juros calculados pela TRD sobre os débitos vencidos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

A Medida Provisória nº 297 não foi apreciada no prazo constitucional, tendo o Executivo introduzido a Medida Provisória nº 298, convertida em Agosto de 1991.

Somente a partir da edição da Lei nº 8.218/91 é que surgiu o ordenamento jurídico para a cobrança dos juros de mora distintos do percentual de 1% ao mês.

Desta feita conclui-se que a TRD adotada como índice de juros de mora pode ser cobrada somente a partir de agosto de 1991.

Quanto aos lançamentos decorrentes.

Com referência a estes, também a decisão recorrida merece reparos.

O imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido tem como fundamento legal o artigo 35 da Lei nº 7.713/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

É caso cediço, nesta instância administrativa, que tratando-se de tributação por decorrência e tendo presente a relação de causa e efeito entre as matérias litigadas em ambos os processos, tem-se que o decidido quanto a matéria do principal aplica-se, por inteiro, aos procedimentos que lhe sejam decorrentes. Entretanto, no presente caso, a tributação do imposto de renda na fonte está fulcrada com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, que determina:

“Art. 35 – O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto sobre a Renda na Fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.”

Entretanto, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao analisar o Recurso Extraordinário nº 172058-1, declarou a inconstitucionalidade deste dispositivo, que exigia o recolhimento do imposto calculado à alíquota de 8% (oito por cento) sobre o lucro apurado no encerramento do período-base no que concerne às sociedades por ações e, dependendo dos termos do contrato social, às sociedades por cota de responsabilidade limitada.

Nos termos do Contrato Social acostado aos autos às fls. 09/10 — art. 9º, os lucros e perdas sociais, apurados em balanços anuais, serão divididos aos sócios, proporcionalmente ao capital de cada um deles, sem determinar a data destas distribuição.

Face ao exposto, voto no sentido de cancelar o lançamento do Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido.

Na sequência das autuações reflexas encontra-se a CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, que deve apenas ser ajustada ao decidido no lançamento principal.

Quanto ao PIS/FATURAMENTO, este lançamento teve como fundamento legal o art. 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 07/70, combinado com o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73 e artigo 1º do Decreto nº 2.445/88 e 2.449/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

É caso cediço que os Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 introduziram alterações de nota na sistemática da exigência da contribuição de que versa a presente autuação. Tais alterações, contudo, foram intensamente contestadas pelos contribuintes, e a recorrente não é exceção, e, a final, a questão veio a lume no Pleno do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, pelo qual aquele Sodalício decidiu pela inconstitucionalidade dos referidos Decretos-lei. Para tanto, ao analisar a competência dos atos legais desta espécie, que versem sobre normas tributárias e finanças públicas, concluiu que a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), após o advento da Emenda Constitucional nº 08/88 adquiriu a natureza de Contribuição Social, não se tratando, pois, de tributo. Decidiu ainda, aquela Corte Suprema, que nesta contribuição inexiste questão pública, eis que o produto de sua arrecadação é transferido de um setor privado (empregador), para outro da mesma espécie (empregado), não ingressando, destarte, no caixa do Tesouro Nacional e, portanto, não constituindo receita pública.

Como se não bastasse tal decisão, que por si só conduziria esta Relabora bem como seus pares a declarar o lançamento objurgado insubsistente, o Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09/10/95, publicada no DOU de 10/10/95, retirou do mundo jurídico, definitivamente, os aludidos diplomas legais, ao suspender sua execução, destruindo, assim, os seus efeitos jurídicos a partir de sua vigência.

Todos os argumentos aqui expostos foram citados na impugnação interposta, razão pela qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Com referência ao FINSOCIAL FATURAMENTO, a autoridade "a quo" já determinou, em primeira instância, a redução das alíquotas a 0,5% (meio por cento). Desta feita, deverá o lançamento somente ser ajustado ao que ficou decidido no lançamento principal.

Em relação à COFINS, também deverá o mesmo ser ajustado ao lançamento principal.

Faço ao exposto, VOTO no sentido de dar provimento parcial ao recurso para:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

1. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

- PERÍODO-BASE DE 1989

EXCLUIR DO LANÇAMENTO OS ITENS 1.2 E 1.3, conforme abaixo discriminados, todos constantes do Termo de Verificação Fiscal – documento acostado aos autos às fls. 549/550 e ajustar o item 1.5, conforme descrito:

1.2 – Omissão de Compras no valor de NCZ\$ 92.726,10

1.3 – Omissão de vendas apurada através de prova emprestada do Fisco Estadual no valor de NCZ\$ 47.479,93

FACE A ESTES AJUSTES O ITEM 1.5 DEVERÁ SER REDUZIDO PARA NCZ\$ 311.259,96 (TREZENTOS E ONZE MIL, DUZENTOS E CINQUENTA E NOVE CRUZADOS NOVOS E NOVENTA E SEIS CENTAVOS).

- PERÍODO-BASE DE 1990

EXCLUIR DO LANÇAMENTO O ITEM 2.1; REDUZIR O ITEM 2.2 E AJUSTAR O ITEM 2.3 CONFORME ABAIXO DISCRIMINADO – fls. 550/551 dos autos.

2.1 – Omissão de vendas apurada através de prova emprestada no valor de Cr\$ 35.198,51;

2.2 – Passivo fictício no valor de Cr\$ 6.540,32;

FACE A ESTES AJUSTES O ITEM 2.3 DEVERÁ SER REDUZIDO PARA Cr\$ 4.753.072,32 (Quatro milhões, setecentos e cinquenta e três mil e setenta e dois cruzeiros e trinta e dois centavos)

- PERÍODO-BASE DE 1991

REDUZIR O ITEM 3.1 PARA Cr\$ 326.259,41.

FACE A ESTE AJUSTE O ITEM 3.3 DEVERÁ SER REDUZIDO PARA Cr\$ 4.133.610,41.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10.850-002.061/95-34

ACÓRDÃO Nº. : 107-04.822

- **ANO CALENDÁRIO DE 1992**

EXCLUIR DA TRIBUTAÇÃO O ITEM 4.1, NO TOTAL DE Cr\$ 712.698.179,28.

FACE A ESTE AJUSTE O ITEM 4.5 FICA REDUZIDO PARA Cr\$ 48.918.148,01 (Quarenta e oito milhões, novecentos e dezoito mil, cento e quarenta e oito cruzeiros e um centavos).

- **ANO CALENDÁRIO DE 1993**

EXCLUIR DA TRIBUTAÇÃO O ITEM 5.3 CORRESPONDENTE A TRIBUTAÇÃO TOTAL DO SALDO CREDOR DO IPC/BTNF, no valor de Cr\$ 1.693.371,00.

FACE A ESTE AJUSTE O ITEM 5.4 FICA REDUZIDO NO MESMO VALOR, DEVENDO SER OBSERVADO QUE A PARCELA REFERENTE AO MÊS 07/93 TAMBÉM DEVERÁ SER AJUSTADA AO QUE DECIDIDO PELA AUTORIDADE SINGULAR.

2 – DECORRENTES

CANCELAR O IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO; AJUSTAR O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE; DAR PROVIMENTO AO RECURSO INTERPOSTO NO LANÇAMENTO DO PIS/FATURAMENTO E AJUSTAR OS LANÇAMENTOS DA COFINS; DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E DO FINSOCIAL/FATURAMENTO. ESTE DEVERÁ SER APENAS AJUSTADO PORQUE A AUTORIDADE SINGULAR, NA DECISÃO RECORRIDA, JÁ HAVIA DETERMINADO A REDUÇÃO DAS ALÍQUOTAS A 0,5% (MEIO POR CENTO)

É como voto.

Sala das sessões (DF), 17 de março de 1998

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

1

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Natanael Martins - Relator Designado.

Não obstante o brilho com que se pautou a ilustre relatora do processo Maria do Carmo S.R.de Carvalho, relativamente à preliminar de decadência do IRPJ do exercício financeiro de 1990, ano-base de 1989, somos de opinião assistir razão à recorrente.

É que, como a seguir tentaremos demonstrar, em razão de o IRPJ tratar-se de um tributo sujeito a lançamento por homologação, relativamente ao exercício financeiro de 1990, o termo final decadencial operou-se.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"

Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.

Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.



Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

Alberto Xavier, em sua clássica obra *Do lançamento*, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

Daí conclui Alberto Xavier:

"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).

Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo aposto pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.

Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.

A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considera-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.

Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento.. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de

lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).

Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes 101-83.005/92 - DOU 07/01/94).

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em nada se assemelha ao tema que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.

É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.

Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107- 04 . 822

"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).

....

"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"...Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

9

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107- 04 . 822

"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).

Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:



Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).

Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:

"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

...

Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.



Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)

Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenadamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.

Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº 10850/002.061/95-34

Acórdão nº 107-04.822

O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.

Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN.

Nessa ordem de idéias, relativamente ao exercício financeiro de 1990, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, acompanhando, no mais, a ilustre relatora em todos os termos de seu voto, o qual adoto com razões de decidir.

Sala das Sessões/DF, 17 de março de 1998.

Assinatura manuscrita de Natanael Martins, escrita em tinta preta, com uma caligrafia fluida e estilizada.

Natanael Martins

115178 (98)