



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

Mfaa-2

Processo nº : 13709.001671/91-37
Recurso nº : 115.202 - IRPJ - Ex.: 1986
Recorrente : FÁBRICA DE GELO SANTA CLARA LTDA
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO-RJ
Sessão de : 28 DE JANEIRO de 1999
Acórdão nº : 107-05.511

IRPJ - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - PRELIMINAR DE NULIDADE DO FEITO - IMPROCEDÊNCIA - Tendo sido dado ao contribuinte, no decurso da ação fiscal, todos os meios de defesa aplicáveis ao caso, improcede a preliminar suscitada.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA SUSCITADA - IMPROCEDÊNCIA - O lançamento de IRPJ, por configurar modalidade de por declaração, para efeito de contagem do prazo decadencial, sujeita-se às regras do art. 173 do CTN.

DESPESAS FINANCEIRAS - GLOSA TOTAL - INCONSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - Na atividade de lançamento compete à autoridade administrativa a prova da matéria que consubstancia o ato. Assim, que evidenciado nos autos do processo a existência de despesas financeiras, competia à autoridade administrativa, após o devido aprofundamento da ação fiscal, glosar despesas que, efetivamente, não fossem dedutíveis.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE CAIXA - CARACTERIZAÇÃO - A não comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, da efetiva entrada e da boa origem dos recursos, caracteriza omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBRICA DE GELO SANTA CLARA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência do lançamento. Vencido o Conselheiro NATANAEL MARTINS

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

(Relator), e, no mérito, por unanimidade votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Recurso nº : 1115.202
Recorrente : FÁBRICA DE GELO SANTA CLARA LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de processo retornando à pauta de julgamento após o cumprimento da diligência requerida pela Resolução nº 107-0.190, cujo relatório e voto, lidos em plenário, integram o presente feito.

Às fls. 372, concluindo a diligência, informou o auditor fiscal incumbido de sua execução, que aliás foi o próprio autuante do lançamento ora em exame:

"A fim de cumprir a resolução acima citada, compareci no escritório dos advogados que patrocinam a defesa do contribuinte, intimando-o (fls. 367), em 13.03.98, a apresentar os originais dos documentos acostados aos autos, bem como os livros fiscais que embasaram os respectivos lançamentos contábeis referentes aos encargos financeiros, com o intuito de restabelecer as despesas glosadas.

Em tempo hábil foi-me apresentado os respectivos originais das seguintes folhas: 75, 79, 81, 83, 84, 86, 88, 90, 92, 94, 96, 98, 100, 102, 103, 107, 111, 112, 114 a 121, 123, 199, 202 a 207, 211, 213, 232, 233, 236 a 263, 266 a 268.

Como não me foi possível separar juros de correção monetária, pelos documentos apresentados, voltei a intimar (fls. 368), em 21.05.98, o contribuinte, por intermédio de seus advogados, solicitando uma planilha que discriminasse os encargos financeiros separados da correção monetária e que fossem confrontados com os lançamentos no livro Diário, cópia (fls. 314/366).

Dentro do prazo, entregaram a planilha (fls. 369), que além de não atender a principal razão da intimação, apresentou valores

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

incompatíveis com a despesa glosada, como por exemplo o contrato 85/239921680-0 que teve como "V do juros e correção monetária" o total de 15.666.653.000,00, quando o montante que eu glosei foi de Cr\$ 1.159.018.584.

Reintimado (fls. 370), em 26.06.98, novamente por intermédio de seus advogados, o contribuinte apresentou, em 19.08.98, o documento de fls. 371, em que afirma "não será possível a discriminação de valores dos juros e da correção monetária, visto que o Índice utilizado na apuração do montante devido já trás embutido os encargos financeiros e correção monetária.

Pelo exposto, concluo que a documentação não é validamente eficaz para restabelecer as despesas glosadas, não podendo ser feito o detalhamento dos respectivos encargos financeiros".

É o relatório.

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

VOTO VENCIDO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se, como visto, de auto de infração lavrado em razão do cometimento das seguintes infrações:

I. Omissão de receita pela não comprovação da efetiva entrega do numerário ao caixa para integralização de capital;

II. omissão de receita pela não comprovação de suprimento contabilizado a título de empréstimo tomado dos sócios; e

III. dedução indevida de despesas financeiras, pela não comprovação de despesas sobre empréstimos e juros.

Na fase anterior à da r. decisão da DRJ/RJ, o minutor da decisão, AFTN Hissao Arita, relativamente ao item glosa de despesas, consignou:

"... constato que o Autuante glosou, por inteiro, como se pode observar às fls. 32 (somatório das despesas s/empréstimos e despesas de juros), valores integrantes da rubrica chamada Despesas Financeiras. Sem embargo de concordar com a observação acima transcrita e sublinhada do autuante, não posso deixar de perceber que alguns elementos dão indicação razoavelmente seguro de que se trataram de despesas sobre empréstimos ou de juros, incorridos no período-base examinado, o de 1985.

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Assim, não me resta alternativa que não a determinar seja o presente processo objeto de diligência, que poderia, aliás, por iniciativa do Autuante, já ter sido realizada, para conhecer e identificar os "diversos comprovantes" que, confessadamente, não conseguiu o Autuante fazê-lo quando da prestação da sua informação fiscal, e, por motivos óbvios, de identificação ainda mais difícil para este julgador singular.

Face ao exposto, determino que na referida diligência sejam indicados os documentos acostados aos autos que tenham efetiva pertinência com o objeto da exigência tributária de que trata este Processo, bem assim a expressa opinião sobre a idoneidade e validade dos mesmos para os fins de combater a acusação fiscal objeto dos presentes autos" (fls. 278/279)".

O AFTN autuante, designado a cumprir a diligência, não logrou realizá-la em face da mudança de domicílio da contribuinte e, em razão de equivocada informação do então novo domiciliado, como mais tarde se constataria, concluiu que a contribuinte procurava evadir-se (fls. 283).

A DRJ do Rio de Janeiro, apreciando o feito, julgou o lançamento procedente, assim ementando a sua decisão:

*"Imposto de Renda – Pessoa Jurídica.
Omissão de Receita (suprimento de caixa por sócios) e Despesas não Comprovadas de Juros – Tratando-se de itens de acusação arrimados exclusivamente em matérias de fato, cumpria à defesa produzir as provas em contrário, juntando, para tanto, documentos pertinentes e hábeis para infirmar os dados considerados infringentes à legislação fiscal de regência. A ausência ou falta de apresentação de tais documentos implica a manutenção da exigência tributária decorrente de ação fiscal específica".*

A contribuinte, irresignada, recorreu a este Colegiado alegando, em preliminar, a nulidade da decisão em face do cerceamento ao seu direito de defesa, bem como a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o lançamento (o período-base foi encerrado em 31.12.85 e o auto de infração foi formalizado em 02.07.91, sendo certo que a DIRPJ fora entregue em 04.08.86 – fls. 33); quando ao mérito, requereu a procedência do recurso.

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Este Colegiado, como já relatado, pela Resolução nº 107-0.190, convertera o julgamento em diligência, cujo resultado foi descrito na parte final do relatório.

Estes são, em breve resumo, os fatos, imprescindíveis para a justa solução da lide.

DAS PRELIMINARES

DO ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA

O alegado cerceamento ao direito de defesa da recorrente não procede porquanto a Resolução anteriormente tomada por este Colegiado objetivou, exatamente, a suprir o seu reclamo, vale dizer, o exame da documentação acostada aos autos do processo, pelo que de fato improcede a preliminar suscitada.

DA DECADÊNCIA

Todavia, quanto a segunda preliminar suscitada, a recorrente tem razão.

Com efeito, a propósito do tema, escrevi:

"A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.

Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

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:

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.

...

§ 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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

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.

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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

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.

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 apostado 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.

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:

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

"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.

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 do 1º C.C. nº 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, 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,

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:

"... 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.

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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

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,

"... 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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:

"... 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.

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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento 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.

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" (Revista Dialética de Direito Tributário nº 26 – p. 61/66)

DO MÉRITO

Vencido na preliminar de decadência do direito de lançar, suscitada pela recorrente passo, pois, à análise do mérito da questão.

DA GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

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

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Ou seja, o ônus da prova, na determinação do lançamento, compete à autoridade administrativa, unicamente a ela.

Ora, no caso dos autos, à evidência, constata-se que a recorrente contraiu despesas financeiras, tanto que a própria autoridade encarregada de minutar a decisão assim também se expressou.

A documentação acostada pela recorrente, apesar de desordenada, confirma a existência de despesas financeiras.

Nesse contexto, não podia a autoridade administrativa, de forma alguma, simplesmente glosar a totalidade das despesas financeiras, salvo se aos autos do processo, concretamente, produzisse outras provas que a tanto conduzisse o procedimento que adotou.

A insistência da autoridade administrativa para que a recorrente separasse a correção prefixada dos juros cobrados pelas instituições financeiras, *data vênia*, não é de nenhuma valia porquanto ambas, contabilizadas englobadamente ou separadamente, são despesas dedutíveis.

Na verdade, no cumprimento da diligência requerida por este Colegiado, deveria a autoridade administrativa cotejar os documentos acostados aos autos do processo com a sua escrita a fim de certificar a consistência das despesas lançadas, ainda que de forma englobada.

DA OMISSÃO DE RECEITAS

A recorrente, como visto, procura afastar a presunção de omissão de receitas estabelecida pela fiscalização argumentando que os ingressos de capital realizados pelos sócios estariam perfeitamente justificados pelas

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

declarações de rendimentos das pessoas físicas.

Todavia, a jurisprudência mansa e pacífica deste Colegiado firmou-se no sentido de que as declarações de rendimentos, conquanto efetivamente representem a situação patrimonial dos declarantes perante a Receita Federal, não se prestam para justificar alegações da espécie.

Isto porque, somente mediante documentação hábil e idônea que provam os efetivos ingressos e a boa origem dos recursos aportados ao capital da sociedade, seria afastável a presunção estabelecida.

Nesse contexto, a diligência ventilada porquanto as provas, acaso existentes, facilmente poderiam ter sido carreadas aos autos do processo.

Por tudo isso, vencido que fui na preliminar de decadência e rejeitando a preliminar de cerceamento do direito de defesa, quanto ao mérito dou provimento parcial ao recurso para que se estabeleça a dedutibilidade das despesas financeiras glosadas indevidamente.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 28 de Janeiro de 1999


NATANAEL MARTINS

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator-Designado

Das matérias questionadas nos presentes autos, a única que não foi objeto de votação por unanimidade por esta Câmara, trata-se da preliminar de decadência arguída pela recorrente.

A princípio, cabe ressaltar que no presente caso o período-base de referência é 1.985, portanto, anterior à Lei nº 8.383/91.

A questão que se apresenta é, assim, por demais conhecida, devendo-se analisar se a mesma amolda-se à definição contida no art. 150, parágrafo 4º, do C.T.N., traduzindo-se como sendo do tipo "por homologação", ou se, por outro lado, estaria identificado no art. 147, definindo-se, portanto, como sendo do tipo "por declaração".

Entendo que, no caso dos autos, o lançamento se enquadra nas condições previstas no supracitado art. 147 do C.T.N., possuindo as características inerentes ao lançamento definido como "por declaração".

Também o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/80, em seu artigo 711 do RIR/80, dispõe que:

"O direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após 5 (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.

.....;

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

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

Na aplicação dos dispositivos acima transcritos tem-se decidido que o direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decai no prazo de cinco anos contados da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

No caso destes autos, a entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1986, ano-base de 1985, ocorreu em 04/08/86, conforme consta do carimbo de recepção aposto em campo próprio às fls. 33. Assim, o direito de a Fazenda Nacional proceder a novo lançamento decairia somente em 03/08/91. Como a ciência do auto de infração ocorreu em 02/07/91, não há que se falar em decadência.

Verifica-se, portanto, que ainda não se consumara o prazo decadencial, tendo a Fazenda Pública, exercido, dentro do prazo legal, o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício.

No mesmo sentido, cabe destacar o voto vencedor proferido pelo ilustre conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 21 de setembro de 1.998, Acórdão nº CSR/01-02.494, com o seguinte ementário:

*"IRPJ – EXERCÍCIO 1988 – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA
Inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos, para o Fisco efetuar o lançamento suplementar, na data do lançamento primitivo, o qual considera-se definitivamente constituído no ato da entrega da declaração anual de rendimentos."*

Processo nº : 13709.001671/91-37
Acórdão nº : 107-05.511

Quanto às demais matérias da presente lide, acompanho o voto do ilustre relator.

assim, à vista do exposto, na qualidade de relator designado e em conformidade com o decidido na sessão de julgamento, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 1999


PAULO ROBERTO CORTEZ

