

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

LADS/

Processo Nº : 13710.001312/96-64

Recurso Nº : 113.063

Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1989 e 1990

Recorrente : GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ.

Sessão de : 17 de setembro de 1997

Acórdão Nº : 101-91.373

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NORMAIS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

DECADÊNCIA - Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento - ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no parágrafo quarto do referido dispositivo legal.

RECURSO DE OFÍCIO - Entendendo o Conselho de Contribuintes ser incabível a tributação, nega-se provimento ao recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeira instância.

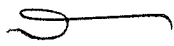
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº : 13710/001.312/96-64
Acórdão nº : 101-91.373

2


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº : 113.063
RECORRENTE : GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de lançamento fiscal, relativo ao IRPJ, PIS, FINSOCIAL/FATURAMENTO, IRFONTE e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, efetuado contra GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE.

O Auto de Infração descreve as seguintes irregularidades:

1. OMISSÃO DE RECEITAS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - caracterizada pela falta de contabilização em sua escrituração comercial dos valores recebidos de sua interligada OSEC-Organizac. Santan. de EDUCAC. e Cultura, CGC 62.277.207/0001-65, sediada em S.Paulo, conforme relatado no item III-3.2 do TERMO DE VERIFICAÇÃO DE ESCRITA, lavrado nesta data e parte integrante desta peça, assim como dos documentos anexados ao auto de infração, onde constam as cópias de 08 cheques administrativos emitidos no valor de NCZ\$ 140.000,00 assim como o recebimento efetuado pela funcionária MARIA DO AMPARO DE SOUZA BATALHA cuja matrícula funcional era 15.105-3. A fiscalizada, quando intimada a esclarecer, em 12.05.95 a ausência na escrituração comercial do valor total recebido, NCZ\$ 1.020.000,00, em 26.06.89 e, a identificar os registros contábeis de tal numerário, em sua resposta alega desconhecer os fatos narrados pela fiscalização apesar da documentação apresentada.

2. OMISSÃO DE RECEITAS referente a RECEITA DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS próprios que a empresa deixou de registrar por tê-los cedidos a título gratuito para residências de diretores e/ou funcionários dirigentes, tomando-se por base os valores médios do mercado de locação por período/mês, nos órgãos de divulgação deste tipo de mercado; a fiscalizada tem em seus estatutos, que todas

as suas rendas e receitas serão destinadas aos seus objetivos sociais, filantropia, deste modo não teria como ceder a título gratuito seus imóveis para uso de diretores e/ou funcionários dirigentes; com base em pesquisas no mercado de locação, utilizando-se as médias mensais/localidade, cujas cópias dos jornais foram anexadas ao auto, a fiscalização verificou que a empresa deixou de computar em suas receitas de locação as quantias provenientes dos imóveis listados nos quadros demonstrativos anexos e partes integrantes desta peça, com valor tributável de NCZ\$ 269.450,00;

3.GLOSAS DE CUSTOS pelo fato da empresa registrar em dezembro/89, como CUSTOS ASSISTENCIAIS, conta 3111, sem respaldo documental para a constituição de provisão que não possui previsão legal para a sua formação; quando intimada a comprovar os valores que geraram o aumento indevido de custo, através dos termos lavrados em 02.12.94, 09.02.95 e 16.02.95, assim como as baixas da provisão constituída, a empresa em 05.04.95 esclarece que a constituição da provisão teria ocorrido com base nos valores estimados dos pagamentos mensais anteriores, e que as baixas se dariam por reversões em meses subsequentes, não anexando qualquer elemento hábil e idôneo para fundamentar o registro contábil; quando re-intimada em 12.04.95, a fundamentar a afirmação efetuada quando a fiscalização solicita que a empresa apresente os elementos das baixas registradas, em 06.06.95, na resposta apresentada, a empresa não anexa qualquer elemento que fundamente os valores computados, somente vauchers e slipes de lançamentos com as quantias registradas que alcançaram NCZ\$ 212.540.000,00;

4.AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL para valores registrados na conta 5911.901.99-1- Custos Assistenciais, no valor de NCZ\$ 619.025,22;

5. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS, relativos a: 1) despesas com condomínios e impostos e taxas de imóveis de terceiros, cuja utilização não foi comprovada pela empresa como despesa

necessária para o desempenho de suas atividades, no valor de NCZ\$ 14.652,29; 2) notas fiscais de simples remessas, Voz da Profecia e TV Capital-programas evangélicos, no valor de NCZ\$ 316.290,88; liberalidades na com DESPESA COM ASSISTENCIAL SOCIAL-FILANTROPIA(plano Dame Osec e Plano Golden Cross), no valor de NCZ\$ 309.529,82; bolsa de estudos deduzidas como despesas operacionais na conta destinada a pagamentos de benefícios de funcionários da interligada IGASE, no valor de NCZ\$ 1.051.010,00; valores relativos a reembolsos de despesas de pessoas estranhas aos quadros de funcionários da empresa(reembolso de alugueis de imóveis de terceiros para uso de funcionários e gerentes de empresas coligadas, assim como terceiros não identificados), no total de NCZ\$ 60.577,57;

6. PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS, deduzidas como despesas administrativas, sem respaldo documental e sem previsão legal(salários, despesas de assessoria, despesa de impr. e mat. escritório, depreciação equipam, alugueis), no total de NCZ\$ 8.731.059,68;

7. GRATIFICAÇÕES A EMPREGADOS - EXCESSO, valores pagos como liberalidade na conta 5299 - Outras despesas com Pessoal, onde são registrados pagamentos feitos diretamente aos funcionários e/ou funcionários dirigentes, reembolsando-os com os valores dos alugueis onde residem, gastos não previstos em lei, estatuto social, contrato social ou contrato de trabalho, escapando à incidência do IRFonte sobre os salários, no total de NCZ\$ 24.373,99;

8. INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA, já que não procedeu à atualização de adiantamentos concedidos à empresa HELP, cedidos a título gratuito; referida empresa foi adquirida pelo IGASE e pelo sócio MILTON SOLDANI AFONSO; valor tributável: NCZ\$ 6.217.356,68; falta de correção de valores transferidos para a constituição da GOLDEN CROSS SEGURADORA, no valor de NCZ\$ 13.301.977,49; numerários transferidos para os sócios e para terceiros, para integralização de capital da GOLDEN CROSS SEGURADORA, registrados no ativo realizável, quando em dez/89, a fiscalizada já

era possuidora de 96% das ações e, portanto, deveria registrar os valores integralizados em conta do ativo permanente - NCZ\$ 13.301.977,49;

9. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA/NEGÓCIOS EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO- caracterizada pelo fato da empresa ter transferido numerários para os sócios MILTON SOLDANI e PAULO CESAR C. AFONSO, em 26.08.89, para integralização do capital social da empresa GOLDEN CROSS SEGURADORA; a fiscalizada não escriturou a saída do numerário utilizado na integralização de sua coligada; na documentação anexada na diligência fiscal desenvolvida na empresa GOLDEN CROSS SEGURADORA tem-se que os termos de compromissos foram firmados entre a fiscalizada e os sócios que receberam tal quantia, cedendo para tanto, seus nomes para formação do capital social da GOLDEN CROSS SEGURADORA - NCZ\$ 771.250,00;

10. LUCROS NÃO DECLARADOS, já que o contribuinte apresentou declaração como empresa isenta, tendo apurado como superavit NCZ\$ 232.890.964,00; o presente auto promove a descaracterização do favor fiscal sob o amparo da lei 4506/64, no art. 30, tornando-se o seu superavit base para cálculo de tributação pelo lucro real .

Não se conformando com a exigência fiscal, a autuada apresentou peça impugnativa, argumentando, em síntese, que:

a) no exercício financeiro de 1990, o lançamento do imposto de renda adequa-se inteiramente aos ditames do artigo 150 do CTN e, em assim sendo, é de aplicar-se ao caso presente o disposto no parágrafo quarto do referido dispositivo, extinguindo-se o prazo para revisão do lançamento em 31.12.94 - opera-se, no caso, a decadência;

b) apenas para argumentar, se não consumada a decadência em 31.12.94, por força do disposto no parágrafo único do artigo 173 do CTN, em 28.06.95 teria expirado o prazo para o fisco constituir o crédito tributário;



c) a simples leitura da IN SRF 71/78 denuncia a incompetência funcional dos agentes autuantes para exarar despacho concernente à suspensão da imunidade impositiva, o que é corroborado pelo item II da Portaria SRF 3608/94, mostrando-se, portanto, viciada a autuação promovida pelo fisco;

d) de acordo com as previsões estatutárias, a autuada atua essencialmente nas áreas de saúde, educação e assistência social, atividades mais afeitas ao Estado, dentro dos princípios inseridos nos artigos 3o., 196, 197, 199, 201, 203 e 208 da Magna Carta, em complemento ao desempenho público, tendo assegurada imunidade nos termos do artigo 150, da Constituição Federal, atendidos somente os requisitos do artigo 14, incisos I a III do CTN, reproduzido no artigo 126, incisos I a III do RIR/80 que, em momento algum, deixaram de ser atendidos pela autuada;

e) a tributação de omissão de receitas com base em depósitos bancários não contabilizados não guarda qualquer relação com a hipótese regulada no artigo 181 do RIR/80 e, ademais, como já esclarecido em Termo de Intimação, desconhece, em absoluto, a questão material suscitada pelo fisco, relativamente a pagamentos promovidos pela OSEC, devendo ser afastado o lançamento e, principalmente, a multa de 150%(cento e cinquenta por cento);

f) quanto à pretensa omissão de receitas de imóveis cedidos a título gratuito para residências de diretores e/ou funcionários dirigentes, nenhum dos dispositivos citados autoriza a atribuição de valores de mercado à receita que no entender da fiscalização teria sido omitida, sendo mister esclarecer que as atividades assistenciais e educacionais exigem a contratação de pessoal qualificado, sendo certo que, além do valor atribuído em moeda, correspondente a salário, a remuneração de vários funcionários contava com outros elementos, notadamente a moradia: a autuada colocava à disposição desses funcionários imóveis de sua propriedade, reembolsando-os dos gastos atinentes à ocupação do imóvel e que constituem encargo do proprietário, o que é corroborado pelo próprio quadro de utilização de imóveis contido no Termo de Verificação de Escrita; na

hipótese de imóvel ocupado por dirigente, a autuada resguardou-se, promovendo contratação da correspondente locação o que, consoante jurisprudência do Conselho de Contribuintes, não descaracteriza a imunidade tributária;

g) como dito no curso da ação fiscal, a impugnante constitui provisão para custos assistenciais com base em critério estimativo, ou seja, com base nos pagamentos efetuados em meses anteriores, dando-se as baixas nos meses subseqüentes através de reversões, muito embora não se encontre obrigada a seguir os cânones das demonstrações financeiras da Lei 6404/76, vale citar os artigos 177 e 184 de referida lei, sendo certo que seu procedimento encontra amparo no Princípio do Conservadorismo, já que reembolsa milhares de pessoas pelos gastos realizados ao abrigo de Planos de Assistência Médica; se se trata de provisionamento, obviamente não há que se falar em documentação equivalente às despesas e custas incorridas e pagas; os valores provisionados podem ter diversos destinos, tais como reversão para receitas, liquidação ou, ainda, formação de nova provisão, não constituindo certamente infração à legislação tributária;

h) quanto à glosa de valores por falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos (conta 5911.901.99-1-Assistência Social) referem-se a “traillers” que prestavam assistência médica à população carente, tendo sido apresentadas ao fisco caixas de documentação contendo, inclusive, fichas médicas, entretanto, não era fisicamente possível elaborar extensas relações nominais de pacientes atendidos, relevando notar as condições adversas para manutenção das fichas e demais relatórios pertinentes aos atendimentos;

i) no que se refere a “custos, despesas operacionais e encargos pretensamente desnecessários”, esclarece que:

i.1) nas **despesas de manutenção de imóveis** encontram-se reembolsos de aluguéis, despesas de condomínio, de IPTU e taxas de conservação de imóveis, que teriam sido suportados pela impugnante, tendo o

fisco a oportunidade de confirmar a utilização dos imóveis por funcionários da impugnante, sendo compreendida, portanto, como componente da remuneração dos mesmos, aduzindo-se, ainda, que os imóveis desocupados, com a finalidade de moradia de funcionários em deslocamentos, ensejam despesas inerentes à propriedade que só podem ser suportados pelo titular;

1.2) a glosa de despesa com **assistência social** tem como premissa ponderações de caráter pessoal dos agentes autuantes, tendo sido verificado documentalmente a existência de despesas com repasse à Associação da União Brasileira dos Adventistas do Sétimo dia (entidade filantrópica), bem como relativos à “filantropia praticada pela fiscalizada, provavelmente em seus postos médicos” e através de donativos e cestas de alimentos, como se a impugnante fôsse uma empresa voltada à elaboração de algum produto sujeito a consumo, sendo certo que o fisco procedeu à glosa por duvidar dos destino dos recursos no âmbito da entidade beneficiada; o fisco glosou despesas relativas aos postos médicos, relativas a laboratórios, pediatria, doação de medicamentos e clínica médica, desconsiderando-as, porque, a partir das fichas de atendimento médico, não foi possível aferir o custos dos atendimentos realizados, sendo a única razão da glosa a dificuldade de compreensão da atribuição de valores aos centros médicos e postos avançados, entretanto, embora gratuito para os consulentes, o atendimento medido deve ser refletido contabilmente por meio de rateio de diversos custos, o que resulta em transferências contábeis a partir das despesas contabilizadas; a utilização de tabelas de custo de horas médicas é um critério utilizado a fim de se evitar avaliações subjetivos como mecanismo de custeamento; os gastos glosados por corresponderem à Voz da Profecia- cursos evangélicos e impressão de livros , TV Capital e Programas Evangélicos correspondem às atividades previstas nos estatutos da autuada;

i.3) no que se refere à glosa com **despesas de assistência médica hospitalar, assistência alimentar e bolsas de estudo** esclarece que as despesas apresentam caráter filantrópico, uma vez que:

a) as despesas com assistência médica e vales-refeição correspondem a gastos efetivos, suportados relativamente à totalidade dos seus empregados, enquadrados na política de assistência social da entidade;

b) não há razões concretas para excluir do conceito de filantropia a manutenção de planos que visam justamente possibilitar aos empregados o recurso à assistência médica e alimentar;

c) também a concessão de bolsas de estudo aos empregados, além de não encontrar qualquer óbice legal, corresponde a mais um benefício da política assistencial da entidade:

d) por outro lado, as afirmações fiscais levam a concluir que a glosa se deu por entender uma autêntica discriminação, que a par de não resultar de nenhum texto normativo, mostra-se ofensiva ao contido no artigo terceiro, inciso IV da Constituição Federal;

i.4) o lançamento fiscal relativo aos **reembolsos de despesas** deriva do entendimento de que gastos com pessoas estranhas aos quadros da impugnante, bem como aluguéis de imóveis de terceiros para uso de funcionários e gerentes de empresas coligadas consistiriam em despesas não necessárias, sendo certo que:

a) os pagamentos efetuados à empresa Big Way referem-se à venda de planos de saúde, origem de recursos de grande relevância para a impugnante;

b) mantém empresa contratadas para a divulgação e colocação de seus planos no mercado, sendo indispensáveis aos seus objetivos, daí decorrendo a atribuição de valores destinados ao pagamento de aluguel de empresa de venda de planos de assistência médica, já que esses estímulos se reverterem em favor da própria entidade, devendo-se destacar que a precária

situação financeira do sócio da empresa citada deveu-se unicamente a manifestação emitida pela própria pessoa física apontada, não tendo partido originariamente da impugnante como justificativa da realização dos pagamentos;

c) como já demonstrado, os valores relativos aos aluguéis, condomínios, impostos e taxas de imóveis ocupados por funcionários correspondem a autênticas despesas e os reembolsos de despesas de pessoas não identificadas pelo fisco, correspondem a reembolsos de despesas médicas e por serviços, que melhor estariam registradas em rubrica própria, nada havendo a obstar-se, contudo, em relação à sua validade enquanto despesas.

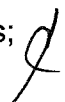
j) relativamente à glosa de **provisões não dedutíveis**, que, na verdade, consiste na contabilização de provisão contábil para despesas com salários (NCZ\$ 5.134.243,80), de assessorias (NCZ\$ 524.060,60), de impressão e material escolar (NCZ\$ 710.635,06), depreciação de equipamento (NCZ\$ 286.918,97) e aluguéis (NCZ\$ 2.075.201,25), constata-se que foram revertidas no ano subsequente, sendo certo que o artigo 220 do RIR/80 não proíbe que se façam provisões contábeis, mas que seus efeitos não atinjam o lucro tributável se não estiverem legalmente previstas e, assim, não sendo a impugnante sujeita à tributação pelo imposto de renda, não se pode admitir tais glosas, pois estas não podem afetar a base de cálculo de algo que não existe para ela: o lucro tributável; improcedente, portanto, a glosa efetivada pelo fisco, assim como a exasperação da multa para 75%, já que não caracterizada recusa ou resistência à prestação de esclarecimentos;

l) o lançamento relativo a **gratificações a empregados - excesso**, parte se refere a reembolso de despesas, não se enquadrando o fato à hipótese legal e, ainda que assim fôsse, não encontra qualquer guarida no ordenamento jurídico, face à natureza das despesas suportadas pela impugnante, sendo relevante notar que, à época da ocorrência das despesas em questão, vigorava a Lei 7713/88, cujos dispositivos não cuidaram de determinar a incidência pretendida pelo fisco, o que só veio a ocorrer com o advento da Lei 8383/91, mormente com

seu artigo 74(benefícios salariais indiretos), sendo, inaplicável, quer o lançamento, quer a multa de 150%, já que não ficou configurado o evidente intuito de fraude;

l) também não houve **insuficiência de receita de correção monetária**, mostrando-se absolutamente descabida, quer porque os valores atribuídos pela impugnante à HELP ASSIST MÉDICA LTDA foram liquidados, com correção monetária, na aquisição da titularidade das ações representativas do capital dessa sociedade, não havendo pois empréstimo gratuito a coligada, quer porque coligação não havia, conforme se verifica pelos próprios estatutos sociais, quer porque os dispositivos invocados no AI(arts. 347, 348 e 352 do RIR/80) tratam da correção monetária das demonstrações financeiras para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, o mesmo ocorrendo em relação à Lei 7799/89; o lançamento fiscal correspondente à correção monetária sobre os valores relativos à integralização do capital da Golden Cross Seguradora S.A. apresenta-se equivocado não só pela inexistência de previsão legal determinante da correção monetária de tais contas(mútuo entre pessoas jurídicas interligadas, coligadas, controladoras, controladas e associadas), bem assim dos créditos da pessoa jurídica para com seus sócios(inaplicável a entidades assistenciais) ou ainda da conta representativa de adiantamentos para futuro aumento de capital, notando-se que o artigo quarto, inciso I, letra "f" da Lei 7799/89, só veio a ser regulamentado pelo Decreto 332/91;

m) não ocorreu qualquer **distribuição disfarçada de lucros** na subscrição de ações da GOLDEN CROSS SEGURADORA S.A., já que foi promovida a subscrição de capital por meio de pessoas físicas, mediante o emprego de recursos que tiveram sua origem não nessas pessoas físicas, mas sim na impugnante, por meio de tres cheques(Bradesco, Nacional e Holandês), no valor total de NCZ\$ 771.250,00, transferindo-se, imediatemente, as ações subscritas para a impugnante, independente de qualquer oneração, sob a condição resolutória da efetivação do registro da nova sociedade junto à SUSEP; a rigor, em momento algum as ações pertenceram às pessoas físicas, não se caracterizando, assim empréstimo algum às mesmas;



n) a tributação **dos lucros não declarados** não se sustenta uma vez que não ocorreu o descumprimento dos requisitos previstos no artigo 126 do RIR/80, não cabendo, assim a transmutação do superávit de NCZ\$ 232.890.969,00 em base de cálculo para tributação pelo lucro real;

o) não cabe pois a exigência de tributo e de encargos de multa e juros, quer porque não houve qualquer descumprimento ao artigo 126 do RIR/80, quer porque prestou todos os esclarecimentos que lhe foram solicitados, da forma tão completa quanto lhe permitiam os recursos documentais disponíveis no momento da solicitação (cerca de cento e quarenta comunicações escritas), quer porque a previsão regulamentar ensejadora do agravamento da multa é taxativa (parágrafo primeiro do art. 728 do RIR/80), sendo sólida a jurisprudência administrativa no sentido de que deve restar comprovado a ocorrência de recusa e/ou resistência, quer porque a aplicação da multa qualificada requer robusta comprovação do intuito fraudulento, quer porque carece de fundamento legal a cobrança de juros de mora com base na variação da TRD no período de fevereiro a agosto de 1991, conforme reiterada jurisprudência administrativa.

A autoridade julgadora de primeira instância acolheu parcialmente a impugnação apresentada pela autuada, recorrendo de ofício para este Colegiado, estando a decisão ementada da seguinte forma:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

CERCEAMENTO DE DEFESA - Se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram irrogadas, rebatendo-as, uma a uma de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento de defesa.

DECADÊNCIA - 1) Consoante entendimento consagrado na legislação tributária vigente, o imposto de renda sujeita a lançamento por declaração, não sendo aplicável à espécie a regra do artigo 150, parágrafo quarto do CTN. 2) Se a ciência do auto de infração ocorreu dentro

do prazo de cinco anos para a Fazenda Nacional efetuar o lançamento, constituído está o crédito tributário, não cabendo cogitar a decadência

NULIDADE - Ainda que inexistisse ato formal suspendendo o benefício fiscal da imunidade ou isenção, o que não é o caso, tal ausência não implicaria em nulidade, uma vez que não são atos dessa ou daquela autoridade que desconstituem o direito de uma Instituição continuar dele desfrutando, mas a inobservância dos requisitos estatuídos em lei para tanto.

IMUNIDADE/ISENÇÃO - Não prevalece a imunidade de que trata o artigo 126 do RIR/80, nem a isenção a que alude o artigo 130 do mesmo Regulamento, se provado que a Instituição descumpriu os requisitos prescritos para o gozo da outorga fiscal, quando, então, a infratora passa à condição de sujeito passivo da relação tributária e o superávit eventualmente apurado tributado como se lucro real fôsse, sujeito, inclusive, aos ajustes estabelecidos pela legislação de regência.

AGRAVAMENTOS DA MULTA - Se a Pessoa Jurídica foi formalmente intimada(e várias vezes) e as intimações contêm, objetiva e especificamente, quais os pontos obscuros e que esclarecimentos devam ser prestados, sem que o fisco obtenha respostas a tais indagações, ou as obtenha de modo insatisfatório, ou com muitos dias/e ou meses de atraso, não pode a autoridade fiscal ficar a mercê da Fiscalizada e esperar sua boa vontade para atendê-la, não restando-lhe outra alternativa senão aplicar o agravamento da multa previsto no parágrafo primeiro do artigo 728 do RIR/80. Salvo se essas circunstâncias não se fazem presentes, quando é incabível o agravamento em apreço. 2) Se é possível atribuir mera negligência, decorrente de lapso humano, as infrações havidas, também é possível inferir, com razoável segurança, que não houve consumação de um crime, pelo que é inaplicável o agravamento da multa de ofício para 150%(cento e cinquenta por cento).

TAXA REFERENCIAL - Na esfera administrativa, a autoridade julgadora não tem competência jurisdicional para apreciar alegações abordando a ilegalidade de ato ao qual a sua atividade é vinculada.

REFLEXOS - Se a matéria que deu origem ao lançamento decorrente foi cancelado no lançamento

matriz, igual sorte colhe o dito reflexo. Caso seja em parte, prossegue a cobrança do remanescente, ou do montante integral, na hipótese de sua manutenção.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Os fundamentos que ensejaram a decisão **a quo** podem ser sintetizados da seguinte forma:

cerceamento do direito de defesa:

- embora a autoridade julgadora reconheça que os “*autos não sejam um primor de organização*”, as falhas não ensejaram restrição alguma ao direito de defesa, já que a requerente revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram feitas.

decadência prevista no art. 150 parágrafo quarto do CTN

- foi considerada inaplicável a tese de que o imposto de renda estaria sujeito ao lançamento por homologação, com base no Decreto 1041/94 que, em seu artigo 886, considera vigentes os artigos 83 e 200, inciso “a” do DL 5844/43 e 34 parágrafo segundo da Lei 4506/64, antes consolidado no artigo 629 do RIR/80;

- com base no parágrafo segundo do artigo 711 do RIR/80 que disciplina o art. 173 do CTN, conclui que o direito de proceder ao lançamento decai depois de cinco anos a contar do lançamento primitivo e, no caso, tendo sido a declaração entregue em 28/06/90 e a ciência do AI ocorrido em 28/06/95, não ocorreu a decadência que dar-se-ia apenas no dia seguinte, considerando-se que a contagem de prazo deve excluir o dia de início e incluir o de vencimento.

imcompetência legal dos AFTN para suspender a imunidade

- a suspensão da imunidade foi feita pelo DRF no RIO DE JANEIRO através do Ato Declaratório 02, de 26/06/96, publicado no DOU de 12/07/95.

- cita e transcreve trecho do Acórdão 105-2.315/87 para concluir ser despropositado o clamor da recorrente por um ato formal suspendendo a imunidade.

observância dos requisitos para gozo da imunidade

- transcreve as normas dos artigos 126 e 130 do RIR/80, concluindo que são absolutamente idências no que tange aos inciso I, II e III;

- cita o Acórdão 105-2.316/87, esclarecendo que a divergência apontada(isenção ou imunidade) não afeta o julgamento do litígio;

- aduz que as operações realizada pela interessada foram objeto de investigação da SECRETARIA DA RECEITA MUNICIPAL e da SRF, surgindo laudos periciais que subsidiaram sentença proferida pelo Tribunal de Justiça no Estado do Rio de Janeiro(processo 100/92), no qual a Autora, pelo descumprimento dos requisitos de que é acusada nos autos, foi fragorosamente condenada(transcrição lida em plenária);

- conclui que *“o fim público proclamado pela requerente consta apenas no papel e o interesse particular é largamente explorado em suas atividades, consubstanciado na cessão gratuita de ações(fls. 37 a 42), imóveis(fls. 43 a 62), financiamentos para instalações de rádio(fls. 63 a 67), empréstimos à coligadas(fls. 68 a 116), redução indevida de superávit(fls. 118 a 121), assunção de despesas com pessoas ligadas(fls. 122 a 148), inexatidões contábeis(fls. 149 a 161), conta bancária de filantropia não escriturada(fls. 168 a 173), e toda sorte de irregularidade, cabendo destaque a que trata da conta de filantropia que de*



caritativa nada tem(fls. 185 a 218)", entendendo "irrepreensível o procedimento fiscal".

superavit não tributado - NCZ\$ 232.890.964,00

- descumpridos os requisitos previstos na legislação, sujeita-se ao regime fiscal próprio das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, sendo tratada como sujeito passivo e o superávit oferecido à incidência do imposto de renda.

omissão de receita de imóveis - NCZ\$ 269.450,00

- a acusação de omissão de receitas deve ser documentalmente provada, não cabendo a tributação por presunção, salvo nos casos expressamente previstos, porém o fato configura uma forma de distribuição de vantagens a dirigentes, associados ou empregados, transgredindo-se o inciso I do art. 126 ou 130 do RIR/80;

- não se admite posições da administração inovando em matéria fiscal.

insuficiência de receita de correção monetária-NCZ\$ 6.217.356,68.

- afirma que *"a capitulação legal citada pela Fiscalização não se aplica ao caso em tela. Todavia, a descrição dos fatos permitiu perfeita compreensão da matéria"*, sendo que *"o fato econômico ocorrido caracteriza mútuo em conta corrente, sendo que coube à Impugnante a remessa de NCZ\$ 3.014.834,39"* que a HELP registrou em "empréstimos a pagar", sendo aplicáveis as disposições do DL 2065/83 e do art. 254 do RIR/80, não estando provado que os valores foram liquidados com o acréscimo de correção monetária, não havendo, também, possibilidade de NCZ\$ 380.178,10, pagos pelas ações, quitarem os NCZ\$

733.434,52, que já haviam sido repassados por ocasião dessa compra; a multa de 75% é aplicável dada às inúmeras solicitações feitas pelo fisco.

custos assistenciais glosados- NCZ\$ 212.540.000,00

- somente após reiteradas intimações e 131 dias, a requerente se manifestou sobre a questão, sendo que a “documentação comprobatória” não passa de “voucher contábil”, não demonstrando que elementos serviram para o cálculo da estimativa;

- intimada e reintimada, apresentou os documentos de fls. 1812 a 1872, consistentes, na sua maioria, em “voucher contábil”, quando não recibos emitidos pela própria GOLDEN CROSS, controle de movimentação de processos, memorandos internos, análise contábil e relatório de pendências, que efetivamente nada provam.

- dada as reiteradas intimações, a multa de 75% deve ser mantida.

custos assistenciais glosados - NCZ\$ 619.025,22

- intimada e reitimidada várias vezes, a empresa não apresentou a relação nominal das pessoas atendidas nos postos médicos de Nova Holanda e Brás de Pina, mantendo-se a glosa e a multa de 75%,

custos/despesas não necessários - NCZ\$ 14.652,29

- *“o termo datado de 15/02/95(fls. 2003), citado no quadro de fls. 148, especificou que a documentação comprobatória das contas 5651 e 5655, entre outras, fôsse apresentada. Parece que tal exigência foi cumprida, tanto que a análise dela possibilitou a efetivação do lançamento de ofício na condição de “despesas não necessárias”, ao invés de “despesas não comprovadas”, “não constando que a exigência constante do termo de 15/02/95, tenha sido reiterada,*

atestando que atrasos ocorreram, de modo que considero mais justo ao caso a aplicação da multa de 50%”;

- o valor refere-se a dispêndios efetuados “a título de despesas com condomínio e despesas com impostos e taxas”, não tendo sido comprovado que são imprescindíveis aos objetivos institucionais da requerente.

custos/despesas não necessários-NCZ\$ 316.290,88

- o valor glosado se refere a gastos com impressão e remessa de livros evangélicos, a realização de cursos religiosos e programas na TV, não constando em seus Estatutos que se dedique às atividades religiosas;

- reduz a multa de 75% para 50%, uma vez que não consta ter sido reiterado o termo de solicitação.

custos/despesas não necessários - NCZ\$ 306.529,82

- refere-se a planos de saúde de pessoas alheias ao seu quadro de funcionário;

- reduz-se a multa pelo mesmo fundamento do item anterior.

custos/despesas não necessários- NCZ\$ 1.051.010,00

- após reiteradas solicitações, a fiscalizada não apresentou a lista de funcionários beneficiados com bolsas de estudo, alegando estar encontrando dificuldades para montar a relação(fls. 588), deixando transparecer uma recusa evidente para prestar esclarecimento, entendendo crível o agravamento da multa.

provisões não autorizada - NCZ\$ 8.731.059,68

- após reiteradas solicitações, somente após 131 dias, a requerente procurou abordar a questão, tendo apresentado apenas “voucher contábil”(fls. 1653 a 1740) que nada provam;

- a impugnante não apresenta ou não quer apresentar os critérios utilizados, os dados disponíveis, assim como a documentação comprobatória que respalda as provisões, sendo que a reversão demonstra que foram criadas sem a menor justificativa, infringindo o dispositivo que fala em manter a escrituração de receita e despesas de forma exata;

- mantendo-se a multa agravada

insuficiência de receita de correção monetária - NCZ\$ 13.301.977,49

- o próprio fisco admite que o quadro apresentado pela autuada demonstra as integralizações de capital, encontrando-se volumosa documentação anexa às fls. 682 a 767, que permitiu o convencimento seguro de que a GOLDEN CROSS oferecera à tributação receita de correção monetária em níveis incompatíveis com a legislação, não sendo cabível o agravamento da multa neste caso;

- o sujeito passivo deve computar no Ativo Permanente a aquisição das ações de empresa associada e submetê-las às regras de correção monetária, entretanto, o fisco promoveu a correção monetária de 100% das ações, esquecendo que a autuada detém apenas 96% delas, sendo de se retificar o cálculo, reduzindo a matéria tributável para NCZ\$ 12.397.737,63.

depósitos bancários não contabilizados - NCZ\$ 1.020.000,00

- os cheques foram emitidos em nome do Banco Itaú S/A. não se podendo afiançar que a Sra. Maria do Amparo foi beneficiária dos mesmos;



- não há provas de que os tenha depositado em sua conta bancária ou descontado na boca do caixa;

- mesmo que tal ocorresse, estar-se-ia tributando depósitos bancários não escriturados que, definitivamente, não pertenciam à autuada;

- não prevalece a tributação, tampouco a multa de 150%.

custos/despesas não necessárias

- a parcela de NCZ\$ 4.795,23 refere-se a gastos particulares efetuados pelo Sr. Edward Afonso, pessoa estranha aos quadros da autuada, mas irmão de um dos sócios da GOLDEN CROSS, não tendo sido provado a vinculação dos gastos com as atividades desenvolvidas, configurando-se, pois, em mera liberalidade;

- ademais, dado o grau de parentesco, a irregularidade configura distribuição disfarçada de lucro;

- a parcela de CZ\$ 55.782,34 refere-se a reembolso de aluguéis pagos a pessoas alheias ao quadro da autuada, a maioria funcionários do IGASE, portanto, pessoa jurídica distinta;

- o procedimento adotado também vulnerou o requisito que obriga a entidade a manter escrituração exata de suas receitas e despesas, além do fato de configurar distribuição de lucros;

- não se podendo configurar dolosa a conduta da impugnante, sendo cabível a redução da multa de ofício.

gratificações a empregados/excesso - NCZ\$ 24.373,99

- o valor acima compõe-se das parcelas de NCZ\$ 23.081,54(reembolso de aluguéis tidos como “gratificação a empregados) e NCZ\$ 1.292,45(reembolso aos sócios, irmão de sócios e diretores, todos empregados);

- as quantias configuram salários indiretos(art. 29, inciso VIII, do RIR/80), não se sujeitando às regras do artigo 238 do RIR/80, descabendo, também, a aplicação da multa qualificada.

distribuição disfarçada de lucros-NCZ\$ 771.250,00

- objetivando agilizar o registro da GOLDEN CROSS SEGURADORA, junto à SUSEP, foram firmados termos nos quais as pessoas físicas dos senhores Milton Soldani Afonso e Paulo Cesar C. da Silva Afonso(sócios da autuada), entre outros, se comprometeram a efetivar, em seus nomes, a constituição da empresa supracitada, assim como transferirem para a Impugnante, tão logo fôsse aprovado o registro, sem nenhum encargo ou exigência, todas as ações ordinárias e nominativas integralizadas pela autuada, que estavam em nome dos referidos senhores, no total de 2.696.109 ações;

- as pessoas físicas cederam e transferiram para a autuada apenas 2.588.265 ações, permanecendo o restante em poder delas na proporção de 26.961 ações para cada um(fls. 687 e 692);

- o compromisso assumido pelas partes, portanto, não foi seguido à risca, ficando a requerente com 96% do capital social e as pessoas físicas envolvidas no acordo com 1% cada, o que se confirma pelas declarações de rendimentos(fls. 699);

- no caso objeto do lançamento, o valor de NCZ\$ 771.250,00 refere-se a 50% do capital subscrito em 25/06/89, ou seja, de NCZ\$ 1.542.500,00, conforme termo de compromisso de fls. 688, cujo depósito em favor da GOLDEN

CROSS SEGURADORA foi efetuado na conta 1.001.713-5, do Banco do Brasil, em 26/06/89, segundo recibo de fls. 723;

- a integralização da segunda parcela de NCZ\$ 771.250,00, foi depositada em 20/07/89, na mesma conta(fl. 721/2), bem como as subscrições de NCZ\$ 906.985,00, depositadas em 31/07/89(fl. 717/8) e de NCZ\$ 246.626,00, depositada em 23/08/89(fl. 714/5);

- com exceção do valor de NCZ\$ 771.250,00, correspondente à primeira parcela, todos os demais foram contabilizados pela autuada, que na petição contestativa não traz qualquer explicação acerca desse fato, apenas diz que o valor encerra a soma de três cheques, não exibindo-os ou identificando que os emitiu;

- o fisco entende que tal parcela, não registrada na contabilidade, mas entregue aos sócios com o fim específico de integralização do capital da SEGURADORA, caracteriza DDL;

- ora, todas as outras quantias foram entregues aos sócios, no entanto não foram conceituadas como DDL, o que leva a crer que a não contabilização da primeira parcela foi fato preponderante na autuação;

- com esse posicionamento, contudo não se pode concordar. O fato de a impugnante não ter escriturado suprimentos de numerários aos sócios, sem dúvida ensejou alguma infração fiscal, mas não de molde a conceituá-la como DDL;

- a DDL pressupõe necessariamente a transferência de vantagens da pessoa jurídica para alguma pessoa ligada e, definitivamente, apenas pela razão exposta pela fiscalização, ou seja, falta de contabilização, não vejo patente qualquer favorecimento, sobretudo porque a maior parte das ações integralizadas em nome dos sócios foram cedidas à requerente, que, efetivamente, foi quem as



comprou, pelo que entendo caracterizada a infração ora em debate somente no que concerne às ações mantidas em poder do Sr. Milton Soldani Afonso e Paulo Cesar C. da Silva Afonso, cujo valor nominal soma NCZ\$ 53.922,00;

- outrossim, nenhum dos dispositivos invocados consta que a não contabilização de operações realizadas pela pessoa jurídica dá causa à figura de DDL;

- aliás, o inciso IV do artigo 367 do RIR/80 é inaplicável à espécie, porquanto trata-se da transferência do direito de preferência à subscrição de valores mobiliários e, no caso, não se sabe se esse direito existe, se é negociável, nem que preço alcançaria numa eventual transação;

- quanto à multa de 150%, aplica-se o mesmo entendimento dos dois itens anteriores.

Taxa Referencial Diária

- a repartição fiscal não é foro competente para se argüir matéria abordando a legalidade de norma emanada de poder constituído;

Lançamentos reflexo

- sendo mera decorrência dos fatos apurados no IRPJ, aplica-se o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, ou seja:

- insubsistente o lançamento relativo ao PIS/RECEITA OPERACIONAL;

- mantidas as irregularidades no IRPJ (insuficiência de receita de correção monetária e superávit não tributado), de igual modo deve ser mantido;

Processo nº : 13710/001.312/96-64
Acórdão nº : 101-91.373

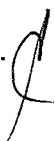
25

- insubsistente o lançamento relativo ao
FINSOCIAL/FATURAMENTO;

- ajusta-se a exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com recurso que passo a ler em plenário.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RELATOR

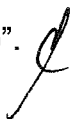
O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. O recurso de ofício preenche às condições de admissibilidade. Ambos, portanto, devem ser conhecidos.

Inicialmente, a questão a ser enfrentada por este Colegiado é a ocorrência ou não da decadência: enquanto o fisco defende que o lançamento do imposto de renda-pessoa jurídica é “por declaração”, a recorrente sustenta ser o mesmo por homologação e aduz, ainda, que, por força do inciso I, do artigo 173 do CTN, mesmo na primeira hipótese, estaria transcorrido o prazo decadencial.

A aplicação do inciso I, do artigo 173 do C.T.N., ao caso presente, deve ser afastada, quer porque ocorreu a entrega da declaração de rendimentos, cuja data da entrega seria o termo inicial de contagem do prazo decadencial, segundo a jurisprudência dominante deste Conselho, quer porque se efetivada a contagem como preceitua referido dispositivo legal, o lapso temporal entre o primeiro dia do exercício seguinte e o dia em que a recorrente foi cientificada do Auto de Infração não alcança cinco anos.

A questão, pois, fica centrada em definir qual o tipo de lançamento: por declaração ou por homologação.

Trata-se de matéria bastante controvertida e alvo de acalorada discussão pelas diversas Câmaras deste Conselho: alguns entendem tratar-se de lançamento por declaração, outros por homologação, havendo ainda aqueles que falam em lançamento “misto”.



Entendo que a solução a ser dada ao presente litígio deva estar em conformidade com o Código Tributário Nacional que reconhece três modalidades de lançamentos, quais sejam: por declaração, por homologação e de ofício.

Portanto, mesmo considerando que ao longo do tempo a legislação do imposto de renda tenha provocado “mutações” nos tipos de lançamentos previstos no C.T.N. - e isto efetivamente ocorreu - o tratamento fiscal a ser dado deve cingir-se àquelas modalidades preconizadas na Lei Complementar, ou seja, a legislação do imposto de renda deve guardar conformidade com o CTN e não este com àquela.

O artigo 142 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, dispõe que *“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”*, acrescentando, ainda, o parágrafo único do mesmo artigo, que *“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”*.

Temos, portanto, que o lançamento é ato **privativo** da autoridade administrativa, ou seja, podemos afastar de plano a figura impropriamente utilizada do chamado “autolancamento”. Mais, ainda, podemos concluir que a simples apresentação da declaração de rendimentos do IRPJ(ou declarações outras, tais como DIPI, DCTF, DIRF, etc), por si só, não configura lançamento. Para tanto é preciso que haja a prática de ato privativo da autoridade administrativa para a constituição do crédito tributário: é o que estabelece o artigo 142 do CTN.

Assim sendo, embora com o transcorrer do tempo tenha havido a necessidade do Estado cada vez mais atribuir ao sujeito passivo obrigações acessórias diversas(prestar informações diversas, calcular e recolher o imposto sem o prévio exame da autoridade administrativa, etc.), o lançamento permanece



como ato privativo da autoridade administrativa, relevando notar que não se pode delegar esta atividade vinculada a outrem: nem ao sujeito passivo e nem a terceiros.

A simples recepção de uma declaração de informação de rendimentos por um funcionário público qualquer e, menos ainda, por um estabelecimento privado, não tem o condão de constituir o crédito tributário. Pode, isto sim, configurar uma confissão de dívida fiscal, jamais um lançamento.

Por esta razão, o artigo 147 do C.T.N. preceitua que *“o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação”*.

Portanto, o lançamento pode ser efetuado com base em informações levadas à autoridade administrativa através de uma declaração, mas, esta, por si só, não constitui lançamento que deve ser efetivado por aquele a quem a lei atribuiu tal mister.

Se o fisco (ou, às vezes, terceiros), embora recepcione uma declaração do sujeito passivo, deixa para efetivar o lançamento em data posterior, permitindo ao contribuinte que efetive o pagamento sem prévio exame, entendo que fica configurado o lançamento por homologação, em conformidade com o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional.

No caso do imposto de renda das pessoas jurídicas, talvez pela complexidade da legislação e pelo exacerbado aumento do número de contribuintes em descompasso com o aparelhamento da máquina fiscal, o legislador tenha sido forçado a “transformar” o lançamento do tributo que, inicialmente, era feito com base nos elementos constantes de uma declaração e no ato de sua apresentação, para lançamento por homologação, ou seja, verificação

posterior dos elementos apresentados pelo sujeito passivo, inclusive após o pagamento do tributo.

Uma análise da legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas leva a tal conclusão. Senão vejamos:

“DECRETO-LEI 5.844, de 23 de setembro de 1943.

Art. 38 - As pessoas jurídicas instruirão suas declarações com os seguintes documentos, relativos a um período de doze meses consecutivos de operações, encerrado em qualquer data do ano civil que anteceder imediatamente ao exercício financeiro em que o imposto for devido:

- a) cópia do balanço de ativo e passivo;*
- b) cópia da demonstração da conta de lucros e perdas;*
- c) desdobramento da conta de despesas gerais por natureza de gastos;*
- d) demonstração da conta de mercadorias, fabricação ou produção;*
- e) relação discriminativa dos créditos considerados incobráveis e debitados à conta de provisão ou de lucros e perdas, com indicação do nome e endereço do devedor, do valor e data do vencimento da dívida e da causa que impossibilitou a cobrança.*

*Parágrafo único - As sociedades que operam em seguros, além dos documentos enumerados nas letras **a, b, e c**, apresentarão os seguintes:*

- a) mapa estatístico das operações de cada semestre;*
- b) relação discriminativa dos prêmios recebidos com indicação das importâncias globais e dos períodos correspondentes;*
- c) relação discriminativa das reclamações ajustadas em seus valores reais, com indicação de terem sido ajustadas em Juízo ou fora dele, bem como das por ajustar, baseadas na estimativa feita pela sociedade.*

Art. 39 - Os balanços, demonstrações da conta de lucro e perdas, extratos, discriminações de contas ou lançamentos e quaisquer outros documentos de contabilidade, deverão ser assinados por atuários, peritos-contadores ou guarda-livros legalmente

registrados, com indicação do número do respectivo registro.

.....
Art. 63- Até 30 de abril de cada ano, as pessoas físicas e jurídicas, por si ou por intermédio de representantes habilitados, são obrigadas a apresentar declaração de seus rendimentos.

Par. 1o.- Não haverá essa obrigação para as pessoas físicas, salvo exigência da autoridade fiscal, quando a soma dos rendimentos brutos não exceder a Cr\$ 12.000,00 anuais;

Par.2o.-Quando motivos de força maior, devidamente justificados perante o chefe da repartição lançadora, impossibilitarem a entrega da declaração dentro do prazo acima estabelecido, poderá ser concedida, mediante requerimento, uma só prorrogação até 60 dias.

Par.3o.-Depois de 30 de abril, a declaração só será recebida se ainda não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento **ex officio** de que trata a alínea a do art. 77.

Par.4o.-É vedado ao contribuinte, depois de notificado do lançamento do imposto ou do início do processo de lançamento **ex officio**, requerer a retificação da sua declaração, para o fim de incluir deduções e abatimentos que anteriormente àqueles atos, não pleiteara.

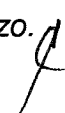
Par.5o.-A firma ou sociedade que, depois de iniciada a ação fiscal, por meio de exame de escrita, requerer a retificação de rendimentos de sua declaração não se eximirá, por isso das penalidades previstas em lei, aplicando-se o mesmo procedimento a todas as pessoas físicas ou jurídicas, quanto aos rendimentos oriundos da firma ou sociedade a que se referir aquele exame.

DO LANÇAMENTO COM BASE NA DECLARAÇÃO

Art. 76 - Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do débito apurado.

.....
DA ÉPOCA E DO PRAZO PARA PAGAMENTO

Art. 92- A arrecadação do imposto, em cada exercício, começará a 1 de agosto, para as declarações de rendimentos entregues dentro do prazo.



Art.93- Paga a primeira quota do imposto no prazo de 20 dias marcados na notificação, as restantes serão recolhidas com intervalos de 30 dias, a contar do vencimento da primeira.

Par.1o.-É facultado ao contribuinte, depois de lançado, pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto.

.....
LEI 154, de 25 de novembro de 1947

Art. 11- A repartição indicará, desde logo, nos recibos das declarações o imposto nesta calculado e as datas em que o contribuinte deverá realizar o pagamento, dispensada, assim, a notificação de lançamento, todas às vezes em que este não alterar aquele cálculo.

.....
LEI 4506, de 30 de novembro de 1964.

Art. 34 - As pessoas jurídica, ressalvado o disposto no artigo 35, apresentarão as declarações dos seus rendimentos nos seguintes prazos:

- a) as pessoas jurídicas que optarem pela tributação do lucro presumido até o último dia útil de fevereiro;*
- b) as firmas individuais e sociedades em nome coletivo que não optarem pela tributação com base no lucro presumido, durante o mês de março;*
- c) as demais pessoas jurídicas, durante o mês de abril.*

Par.1o.- As repartições lançadoras do imposto de renda poderão estabelecer escala para a entrega das declarações conforme as instruções que forem baixadas pelo Diretor do Imposto de Renda, observados os prazos previstos neste artigo, ficando vedada, neste caso, a remessa de declaração pelo correio.

Par.2o.- No ato da entrega, dentro da escala estabelecida previamente, de acordo com o parágrafo 1o., a repartição competente para receber a declaração dará o respectivo recibo juntamente com a notificação das quotas para recolhimento do imposto.

Par.3o.- O débito a que se refere o parágrafo anterior será apurado mediante a conferência sumária do respectivo cálculo feito na declaração de rendimentos.

Par.4o.-Quando for apurado, mediante revisão posterior, que a indicação da receita bruta ou de lucro tributável feita pela pessoa jurídica, na fórmula de sua declaração

de rendimentos, o foi com inobservância das disposições legais, a diferença de imposto resultante será cobrada com o acréscimo da multa de 30%(trinta por cento), ressalvada a hipótese de evidente intuito de fraude.

Par.5o. - omissis.....

Par.6o.- A primeira quota do imposto poderá ser recolhida no mês seguinte ao da entrega da declaração, de conformidade com a escala fixada.

DECRETO-LEI 62, de 21 de novembro de 1966.

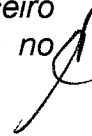
Art. 19 - A partir do exercício financeiro de 1968, as pessoas jurídicas que, no exercício anterior, tiverem pago o imposto de que trata o artigo 37 da Lei número 4506, de 30 de novembro de 1964, em montante igual ou superior a Cr\$ 10.000.000(dez milhões de cruzeiros), são obrigadas a pagar o referido imposto em 12(doze) prestações mensais, no curso do exercício financeiro em que for devido.

Par.1o. - As pessoas jurídicas que levantarem balanço até 30 de setembro do ano base, obrigadas a apresentar declarações de rendimentos até o último dia útil de janeiro, pagarão, no ato da apresentação da declaração, importância correspondente a 1/12(um doze avos) do imposto devido de acordo com a declaração, e o restante em 11(onze) prestações de igual valor, com vencimento até o dia 20(vinte) de cada um dos meses subsequentes.

Par.2o. - As pessoas jurídicas que, nos termos da legislação vigente, devem apresentar declaração de rendimentos nos meses de fevereiro a maio do exercício financeiro, deverão recolher, mediante guia, até o dia 20(vinte) de cada um dos meses que antecederem o da apresentação da declaração de rendimentos, parcelas de antecipação do imposto a ser lançado.

Par.3o.-As parcelas mensais de antecipação referida no parágrafo anterior serão determinadas como percentagem da receita bruta registrada pela pessoa jurídica no mês anterior àquele a que se referir o recolhimento antecipado.

Par.4o.- A percentagem referida no parágrafo anterior corresponderá a 1/12(um doze avos) do resultado da divisão do total do imposto devido no exercício financeiro anterior, pelo montante da receita bruta registrada no



exercício social que tiver servido de base de cálculo do mesmo imposto.

Par.5o.- A pessoa jurídica obrigada ao recolhimento antecipado do imposto, nos termos dos parágrafos anteriores, anexará à sua declaração do imposto de renda cópias das guias de recolhimentos antecipados durante os meses do exercício financeiro decorridos até o mês da apresentação da declaração de rendimentos.

Par.6o.- Na declaração de rendimentos, as pessoas jurídicas a que se refere o parágrafo anterior indicarão o total do imposto devido, as importâncias recolhidas antecipadamente no curso do exercício financeiro, e o saldo a pagar nos meses restantes do exercício financeiro.

Par 7o.- No ato da apresentação da declaração, a pessoa jurídica pagará a parcela do saldo do imposto a recolher correspondente ao mês de apresentação da declaração, e as parcelas restantes se vencerão no dia 20(vinte) de cada um dos meses subsequentes.

Par. 8o.- As pessoas jurídicas que deixarem de efetuar o recolhimento antecipado a que se referem os parágrafos anteriores ficarão sujeitas à multa de 30%(trinta por cento) sobre o montante das parcelas não recolhidas.

.....
DECRETO-LEI 1704, de 23 de outubro de 1979.

Art. 2o. - A pessoa jurídica que não encerrar balanço anual no dia 31 de dezembro e cujo último lançamento de imposto de renda, com base na declaração de rendimentos, tenha sido de valor igual ou superior a Cr\$ 300.000,00(trezentos mil cruzeiros) é obrigada, a partir de janeiro de 1980, a recolher em parcelas mensais, a título de antecipação, o imposto de renda correspondente ao exercício financeiro em que for devido.

Par 1o.- O recolhimento será efetuado até o dia 10(dez) de cada mês, a partir do segundo mês subsequente ao de encerramento do período-base e até o de entrega da declaração de rendimentos.

Par. 2o.- A parcela mensal de antecipação será determinada, em conformidade com instruções a serem baixadas pelo Ministro da Fazenda, tendo por referência o último lançamento do imposto anual, ajustado pela variação na receita líquida de vendas e serviços da pessoa jurídica no último período-base.



Par. 3o. - A falta ou insuficiência de recolhimento da antecipação sujeitará o contribuinte à multa de 30%(trinta por cento) sobre o montante não recolhido no prazo devido.

Par. 4o. - O recolhimento feito com atraso, antes de iniciada a ação fiscal, sujeitará o contribuinte às sanções cabíveis no caso de pagamento atrasado do imposto lançado.

Art. 3o.- Sendo o imposto calculado na declaração de rendimentos maior que o imposto pago como antecipação, o saldo poderá ser distribuído, dentro do exercício financeiro correspondente, em parcelas mensais de valor não inferior ao mínimo permitido pela legislação.

Parágrafo único - As quotas do imposto vencerão no dia 20(vinte) de cada um dos meses subseqüentes ao da entrega da declaração de rendimentos.

.....
DECRETO-LEI 1967, de 23 de novembro de 1982.

Art. 7o. - As pessoas jurídicas cujo período-base de incidência terminar no mês de dezembro deverão pagar o imposto em doze parcelas mensais, no curso do exercício financeiro a que corresponder, observado o seguinte:

I - nos meses que antecederem ao da entrega da declaração de rendimentos, as parcelas do imposto serão pagas sob a forma de duodécimos;

II - o saldo do imposto devido de acordo com a declaração de rendimentos, depois de deduzidos os duodécimos efetivamente pagos, será dividido em quotas iguais pelo número de meses restantes do exercício financeiro, inclusive o fixado para a apresentação da declaração de rendimentos;

III - os duodécimos serão pagos até o último dia útil de cada mês que anteceder o da apresentação da declaração de rendimentos, e as quotas, até o último dia útil do mês fixado para essa apresentação e até o último dia útil de cada um dos meses subseqüentes.

Art. 8o.- As pessoas jurídicas cujo período-base de incidência não terminar no mês de dezembro deverão pagar o imposto em doze parcelas mensais, observado o seguinte:



I - nos meses que antecederem o início do exercício financeiro, as parcelas do imposto serão pagas sob a forma de antecipação;

II - nos meses do exercício financeiro que antecederem ao fixado para a apresentação da declaração de rendimentos, as parcelas do imposto serão pagas sob a forma de duodécimos;

III- o saldo do imposto devido de acordo com a declaração de rendimentos, depois de deduzidas as antecipações e duodécimos efetivamente pagos, será dividida em quotas iguais pelo número de meses restantes para completar doze parcelas, inclusive o fixado para a apresentação da declaração de rendimentos.

IV - omissis....."

A leitura atenta dos dispositivos acima reproduzidos, permite-nos concluir que:

a) Até o advento do Decreto-Lei número 62/66, o sujeito passivo apresentava à repartição fiscal uma declaração com informações e outros elementos, o fisco procedia a uma revisão, efetuava o lançamento e notificava o contribuinte para pagamento (este sempre posterior ao lançamento) - no meu entender, o lançamento "por declaração" a que alude o CTN;

b) com o advento do Decreto-Lei 62/66, posterior ao Código Tributário Nacional, o contribuinte passou a efetuar recolhimentos antes da efetivação do lançamento, porém, dentro do mesmo exercício financeiro;

c) de acordo com o Decreto-Lei 1967/82, pagamentos passaram a ser feitos antes mesmo do início do exercício financeiro, independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Portanto, já com o advento do Decreto-Lei número 62/66, pagamentos foram exigidos sem o prévio exame da autoridade administrativa.



Deste modo, seja pela imposição legal de pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, seja porque o órgão fiscalizador, ao longo do tempo, procrastinou a efetivação do exame da declaração e da efetivação do lançamento para data posterior à da entrega da declaração de rendimentos e, na realidade, muitas das vezes não o realiza, entendendo que o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estabelecido no artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, qual seja, lançamento por homologação.

Assim considerando, no caso presente, decaiu o direito da Fazenda Pública lançar, não podendo subsistir o presente lançamento.

Em face do que foi decidido no recurso voluntário, perde sentido a apreciação do recurso de ofício(embora sejam plenamente válidos os fundamentos que ensejaram a exclusão dos valores em primeira instância), mas, mesmo assim, nego-lhe provimento.

É o meu voto

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 1997



JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO