



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Recurso nº : 142.037
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex(s): 1993 a 1995
Recorrente : CREDIT LYONNAIS S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (INCORPORADORA DO BFB FINANCEIRA S.A.)
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 22 de junho de 2006
Acórdão nº : 103-22.514

LANÇAMENTO. NULIDADE FORMAL. É nulo, por vício de forma, o lançamento decorrente de um segundo exame do mesmo período, procedido sem ordem escrita da autoridade superior.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. O prazo de decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

CRÉDITOS INCOBRÁVEIS. Despesas com créditos incobráveis devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

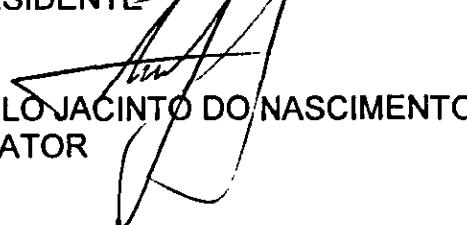
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. IRRF. Dada a íntima relação de causa e efeito entre eles existente, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no lançamento principal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CREDIT LYONNAIS S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (INCORPORADORA DO BFB FINANCEIRA S.A.).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento tributário relativo ao ano-calendário de 1994; por vício formal e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativos aos fatos geradores dos meses de janeiro a agosto de 1992, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e o conselheiro Leonardo de Andrade Couto que a acolheu em relação à CSLL, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORREA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

Recurso nº : 142.037
Recorrente : CREDIT LYONNAIS S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (INCORPORADORA DO BFB FINANCEIRA S.A.)

RELATÓRIO

Aos 03/09/1997, a contribuinte tomou ciência do auto de infração através do qual foram lançados créditos tributários de IRPJ, IRPF e CSLL, em decorrência da não apresentação da documentação que lastreou as baixas de créditos, tidos como incobráveis, das contas "Créditos em Liquidação" e "Provisão para Créditos Duvidosos", relativos aos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994.

Aos 03/10/1997, a autuada impugnou os lançamentos argumentando:

- a nulidade dos lançamentos relativos ao ano-calendário de 1994, haja vista que, já tendo sofrido fiscalização em relação a este período, uma nova fiscalização só seria possível mediante ordem da autoridade superior, a teor do art. 951, § 3º, do RIR/94;
- a decadência dos lançamentos relativos ao período de fevereiro a junho de 1992;
- a inexistência de comprovação da omissão de receitas;
- a impossibilidade de se considerar as despesas glosadas como forma indireta de distribuição de lucro, a ensejar a tributação pelo IRF;
- a absoluta incorreção do procedimento da fiscalização que, tomando por base um demonstrativo gerencial de movimentação mensal das contas patrimoniais de créditos em liquidação (CL) e das contas de provisão para devedores duvidosos (PDD), considerou "custos ou despesas não comprovadas" os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

positivos extraídos do referido demonstrativo de movimentação das aludidas contas, somando-os como se ambos representassem despesas, desconsiderando as movimentações negativas;

- ao assim proceder, a fiscalização somou a valores efetivos de despesas, ou considerou como valores representativos de despesas, valores que representam a movimentação verificada em contas patrimoniais de CL.
- a própria natureza das mencionadas contas implica em que a sua movimentação não afete os resultados a título de despesas;
- mesmo que o procedimento da fiscalização pudesse ser aceito, esta deveria ter considerado a movimentação negativa das contas de CL, somando os resultados negativos nela verificados com os resultados positivos das contas de PDD, que se anulariam até o montante da movimentação negativa;
- as despesas lançadas são plenamente dedutíveis, haja vista que foram levadas a resultado com obediência aos prazos e valores estabelecidos pelas regras então vigentes.

A decisão de primeira instância, entregue no domicílio fiscal da contribuinte no dia 30/06/2004, julgou procedente o lançamento, em acórdão assim ementado:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Exercício: 1993, 1994, 1995*

Ementa: CRÉDITOS INCOBRÁVEIS – Despesas com créditos incobráveis devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

AUTOS REFLEXOS – IRRF – CSLL – A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais dele decorrentes.

Lançamento Procedente".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

Aos 30/07/2004, efetuando o depósito recursal, a empresa interpôs recurso voluntário, no qual reproduz o quanto alegado na impugnação, sem qualquer matéria nova.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Em defesa da validade do lançamento relativo ao ano-calendário de 1994, inquinado, em preliminar, de nulo pela recorrente por se tratar de segundo exame do exercício já fiscalizado sem ordem escrita da autoridade competente, sustenta a decisão recorrida a desnecessidade da ordem, tendo em vista que a autuação anterior versou sobre matéria diversa da presente, tratando aquela da constituição da Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa, enquanto esta se ocupa dos créditos incobráveis baixados.

Ao versar a matéria, o RIR/94, no art. 951, § 3º, estabelece que:

"Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal" (Leis nºs 2.354/54, art. 7º, § 2º, e 3.470/58, art. 34).

Não cogitando a lei da distinção feita pelo julgado de primeira instância, não compete ao julgador fazê-lo, pois este não pode distinguir onde a lei não distingue.

Sempre que, na formação ou na declaração de vontade traduzida no ato administrativo, for preterida formalidade essencial ou o ato não tenha sido praticado na forma prevista em lei, haverá vício de forma, conducente à sua nulidade.

Assim, acolho a preliminar suscitada, para declarar nulo o lançamento relativo ao ano-calendário de 1994, por vício de forma, sem prejuízo dos lançamentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

referentes aos demais períodos, já que não dependem diretamente nem são consequência do ato viciado.

Ainda em preliminar, a recorrente argui a decadência do direito do Fisco de lançar os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 1992.

Também neste ponto, assiste à recorrente.

Com efeito, três são as modalidades de lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No lançamento por declaração, as informações sobre a matéria de fato necessárias à sua efetivação são prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiro. De posse dessas informações, a autoridade fiscal determina o montante do tributo devido e notifica o sujeito passivo para pagá-lo ou impugná-lo.

O lançamento de ofício, por sua vez, é efetuado pela autoridade administrativa sem que se faça necessária qualquer iniciativa ou participação do contribuinte.

No lançamento por homologação, o contribuinte realiza toda a atividade de apuração dos dados necessários à constituição do crédito tributário, tendo o dever de antecipar o pagamento do tributo a qualquer manifestação do fisco sobre essa operação.

Caso concorde com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, o fisco a homologará, ou, dela discordando, procederá ao lançamento de ofício.

Tanto no lançamento por declaração, como no lançamento por homologação, a apuração do crédito tributário é cometida ao contribuinte. O que, na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

essência, distingue um do outro, é que, no lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento, enquanto que, no lançamento por declaração, o pagamento se dá após o exame pelo fisco da atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte.

Doutrinariamente, ainda não há consenso acerca do objeto da homologação. Para uns, objeto da homologação é a atividade de apuração; para outros, é o próprio pagamento do tributo, sem o qual não haveria o que homologar.

A dicção do art. 150, caput, do CTN, que, tratando do pagamento antecipado do tributo em tal modalidade de lançamento, não impõe a sua efetivação como imprescindível à sua configuração, reportando-se apenas ao dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, deixa claro que, mesmo não tendo havido o pagamento, é possível haver a homologação de toda a atividade desenvolvida pelo contribuinte para apurar o crédito tributário.

Em reforço ao que se afirma, anote-se que, em ambas as Turmas de Direito Público do STJ, pacificou-se o entendimento de que, em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre de auto-lançamento, sendo exigível o crédito tributário independentemente de notificação prévia e de instauração de procedimento administrativo. A exigência do tributo com base nas declarações prestadas pelo contribuinte pressupõe, necessariamente, a homologação expressa dessas declarações. Assim não fosse, teria o fisco de proceder ao lançamento de ofício.

Este Conselho filiou-se a esse entendimento quando, por sua Primeira Turma, no Acórdão nº 101-92.642, de 14/04/1999, assentou:

“Decadência – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo".

O próprio significado semântico da palavra homologação ajuda na compreensão desta modalidade de lançamento. Na técnica administrativa, homologação é a aprovação, ratificação ou confirmação, pela autoridade, de ato exercitado pelo particular, para que entre no mundo jurídico como ato administrativo. Assim, os atos de liquidação praticados pelo contribuinte, após a homologação, são considerados, todos eles, como praticados pela autoridade competente.

Ora, o ato de pagar não é de competência da autoridade administrativa, mas sim do contribuinte. Não há razão, portanto, para que a autoridade considere o pagamento como feito por ela, homologando-o. Homologa-se, na verdade, a atividade de apuração que, após a homologação, considera-se feita pela autoridade a quem a lei comete competência privativa para tanto.

Sendo indubitoso que os tributos em questão se sujeitam ao regime de lançamento por homologação, a eles se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, importando o transcurso do prazo de caducidade de 5 (cinco) anos, ali previsto, em extinção definitiva do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário.

Restando provado que a recorrente somente foi intimada do lançamento no dia 03/09/1997, é forçoso reconhecer que a decadência atingiu o direito de constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a junho de 1992, conforme argüido pela recorrente, bem como no mês de agosto de 1992, cuja decadência suscito de ofício.

No mérito, a questão é eminentemente de prova, pois constitui ônus do contribuinte comprovar com documentação hábil e idônea todos os fatos registrados na sua contabilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

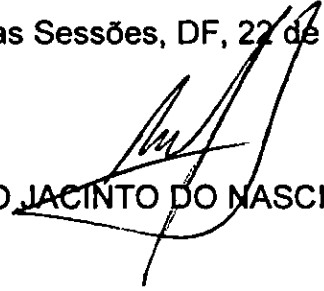
Processo nº : 13805.008281/97-11
Acórdão nº : 103-22.514

Desse modo, agiu corretamente a fiscalização ao exigir a documentação comprobatória dos valores creditados às contas "Créditos em Liquidação Duvidosa-CL" e "Provisão para Devedores Duvidosos-PDD", pois estas movimentações contábeis podem ocasionar redução do imposto devido, cabendo à empresa, através de documentação própria, comprovar que os créditos feitos nas referidas contas não tiveram reflexo no seu resultado, não se prestando para tal fim demonstrativos elaborados pela recorrente, sem respaldo em documentos constantes da sua escrituração que provem, inclusive, que os valores baixados definitivamente como despesas, obedeceram aos prazos fixados na legislação tributária.

Ante a falta de comprovação das alegações da recorrente, o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993 deve ser mantido.

Dessarte, dou provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade por vício formal do lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de março e junho do ano-calendário de 1994 e para julgar decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário relativo aos meses de fevereiro a agosto de 1992.

Sala das Sessões, DF, 22 de junho de 2006.


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO 