



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Recurso nº. : 122.935
Matéria : IRF - Ano(s): 1992
Recorrente : UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 05 de dezembro de 2000
Acórdão nº. : 104-17.778

IRF - IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVAMENTE NA FONTE - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As importâncias pagas pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, a título de rendimento real ou ganho de capital estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, exclusivo na fonte, cuja apuração e recolhimento devem ser realizado na data do pagamento, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário constituído, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Apresentou declaração de voto a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778


**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTÓL.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778
Recurso nº. : 122.935
Recorrente : UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

UMBRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 39.413.315/0001-94, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Marco Gianini, n.º 423, Bairro Butantã, jurisdicionado à DRF/SP/OESTE, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 272/280, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 282/287.

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado, em 27/05/98, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 88/91, com ciência em 27/05/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.601.485,99 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96), e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente ao fato gerador de 11/03/92.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se falta de recolhimento do imposto de renda tributado exclusivamente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado. Infração capitulada nos artigos 47 e 57, da Lei n.º 7.713/88.



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

O Auditor Fiscal da Receita Federal, atuante, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 85/87, entre outros, os seguintes aspectos;

- que através de Termo lavrado em 07/04/98, no qual relacionamos todos os lançamentos referidos no item 1, intimamos a UMBRO a comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, as origens de seus ingressos na empresa. No mesmo Termo, solicitamos que fosse comprovada, também, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a causa que deu origem ao pagamento e a efetiva entrega do numerário à controladora STONE, em 11/03/92, do valor de Cr\$ 5.025.700.000,00, inclusive com a documentação relativa às operações de câmbio realizadas com a remessa do numerário ao exterior, haja vista que a beneficiária tem sede nos Estados Unidos da América;

- que relativamente ao pagamento efetuado à STONE no valor de Cr\$ 5.025.700.000,00, foi apresentado como prova da efetividade da operação somente uma cópia de extrato de STONE MFG CO, emitido em inglês por South Carolina National, da cidade de GREENVILLE – SC, nos Estados Unidos da América, onde, segundo a UMBRO, figura a entrada do valor que teria sido pago à STONE, às fls. 65;

- que sobre os outros valores constantes da intimação, não houve qualquer manifestação de parte da UMBRO, apesar de havermos reiterado a Intimação em 24/04/98 em despacho exarado na via da resposta da contribuinte na qual demos recibo, bem como através do Termo lavrado em 08/05/98, às fls. 79/80;

- que de tudo o que foi acima relatado, a não apresentação dos documentos solicitados, só ficou uma certeza irrefutável, a de que os lançamentos contábeis



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

relacionados no Termo de Intimação às fls. 39/40, não foram efetuados em conformidade com as normas que regem a escrituração contábil das empresas;

- que tendo em vista que não foram apresentados todos os documentos solicitados nos Termos lavrados em 07/04/98, 24/04/98 e 08/05/98, e os que o foram, não comprovam as operações que originaram os lançamentos em sua escrituração comercial, no que diz respeito ao pagamento que teria sido efetuado à STONE no montante de Cr\$ 5.025.700.000,00, em 11/03/92, constatamos o seguinte: (a) – A origem de tal pagamento teria sido uma remessa efetuada pela própria controladora, conforme item 4, "c" e documentos às fls. 65/66, estranhamente, em 09/03/92; (b) – Para esta operação cujo numerário que saiu dos Estados Unidos da América, veio ao Brasil e retornou aos Estados Unidos em um período de tempo de, no máximo, 48 horas, não existe na contabilidade da UMBRO qualquer documento que a comprove; (c) – Além do lançamento contábil creditando a conta de mútuo, foi-nos apresentado, como comprovante do pagamento efetuado, somente um extrato bancário, em inglês, onde existe um lançamento que, segundo a fiscalizada, seria a entrada do numerário na conta-corrente da STONE nos Estados Unidos da América; (d) – Apesar de intimada, a pessoa jurídica não apresentou qualquer elemento relativo às operações de câmbio relacionadas à remessa, não havendo, no caso, prova da efetiva remessa;

- que em face do exposto no item anterior, o lançamento a débito da conta STONE MANUFACTURING CO. – PRINCIPAL, cuja cópia do livro Razão e da folha do Diário onde o lançamento foi efetuado encontram-se às fls. 41/55, fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 30%, por se caracterizar como rendimento real pago a beneficiário não identificado, consoante dispõe o art. 47, da Lei n.º 7.713/88.



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 26/06/98, a sua peça impugnatória de fls. 94/109, solicitando que seja acolhida a impugnação, declarando, por via de consequência, a insubsistência do Auto de Infração com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o exame do auto de infração é suficiente para confirmar que, no mesmo, não se encontram as informações exigidas pelo inciso II, do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72;

- que com efeito, nem o auto de infração, nem o termo de encerramento de fiscalização se encontram datados, sendo certo, ainda, que no auto de infração se encontra ausente, também, a hora em que o mesmo foi lavrado;

- que logo, mister se faz seja acolhida a presente Impugnação e seja, o auto de infração, declarado nulo, e, totalmente insubsistente, o crédito tributário nele lançado, e por ele exigido;

- que como salientamos no item "DOS FATOS", o ilustre fiscal baseou suas conclusões em meras suposições, desconsiderando os reais acontecimentos, sem, contudo, descaracterizar de forma cabal quaisquer das colocações da ora Impugnante;

- que não se pode admitir que um agente fiscal proceda à fiscalização e, na falta de elementos concretos para a lavratura de auto de infração, passe a presumir que o contribuinte omitiu receitas desconsiderando o mútuo entre a contribuinte e sua controladora, porque, supostamente, os documentos apresentados no período da fiscalização não dariam suporte à comprovação das ilações do fiscal;

- que a regra contida no art. 142 do CTN é de inequívoca clareza, afinal "determinar" significa conformar por inteiro, não permitir dúvidas, espancar generalidades e



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

afastar zonas cinzentas. Determinar é dar o perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino;

- que tal colocação obriga o sujeito ativo a fazer um levantamento completo, a partir de fatos indiscutíveis, inquestionáveis e bem definidos, não de meras presunções ou palpites para a produção de autos de infração, sem a determinação da matéria tributável, na expectativa que o sujeito passivo a determine na impugnação;

- que conforme deixamos demonstrado abaixo, se encontra extinto o prazo legal para que a Fazenda Nacional realize a revisão dos valores e critérios utilizados no cálculo dos montantes devidos (e recolhidos) à época;

- que com efeito, o direito tributário brasileiro, nos termos do disposto no artigo 173, do Código Tributário Nacional, estabelece que a decadência opera-se sobre "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário";

- que a regra citada estabelece que o prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir da notificação do lançamento primitivo. Resta saber, portanto, quando é considerado ocorrido o fato gerador do IR-Fonte, para iniciarmos a contagem do prazo decadencial;

- que como o cerne da questão se refere à constituição de crédito tributário referente a fato gerador ocorrido em 1992, temos que deve se verificar a ocorrência da decadência;

- que, com efeito, restou comprovada a alegação inicial de que os valores e os critérios utilizados no cálculo do imposto referente ao período-base de 1992 foram atingidos pela decadência em 1º de janeiro de 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

- que desta forma, é totalmente improcedente a tentativa das autoridades fiscais de glosar, a título de IR-Fonte, transação financeira ocorrida em 1992 entre a Umbro e sua controladora, através do lançamento efetuado em 27 de maio de 1998;

- que com efeito, o termo afirma que a origem do pagamento seria uma remessa efetuada pela própria controladora da impugnante. Saliendo, ainda, que o valor veio ao Brasil e retornou aos Estados Unidos em um período de 48 horas, não existindo na Umbro qualquer documento que a comprove;

- que a remessa datada de 09 de março de 1992 foi, realmente, originada da controladora da impugnante. No entanto, se equivoca, o fiscal ao afirmar que estes valores "estranhamente" permaneceram no Brasil por 48 horas e retornaram aos Estados Unidos;

- que em verdade, trata-se, como se encontra devidamente escriturado e como vem alegando desde o início da ação fiscal, de mútuo entre a sua controladora, Stone Mfg. Co., e a controladora, Umbro, cujos primeiros valores se reportam à data de 19 de novembro de 1991 (e são seguidos por outros valores de janeiro e fevereiro do ano seguinte);

- que por isso, inclusive, ocorreu a remessa de Cr\$ 5.025.700,00, em 11 de março de 1992, da Umbro para sua controladora, a Stone, que tem como objetivo, efetivamente, quitar o mútuo, que constituía um passivo seu em relação à sua controladora, uma vez que acabava de ser contraída nova modalidade de financiamento, desta vez em moeda norte-americana e pelo câmbio comercial;

- que o fato de determinados valores terem ingressado na Umbro dois dias antes, isto é, 9 de março, não autoriza a suposição do fiscal, nem descaracteriza o mútuo pactuado entre a controladora e a Umbro;



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

- que de fato, ao invés da saída dos recursos ter sido efetuada via Banco Central, o que demandaria o seu registro, isso ocorreu mediante depósito em conta de não residente, o que é totalmente regulamentado pelo Banco Central, razão pela qual, obviamente, a impugnante não dispõe do correspondente contrato de câmbio ou certificado de registro do empréstimo;

- que além disso, no item 3 do Termo de Verificação Fiscal, o fiscal justifica algumas de suas colocações "haja vista que a beneficiária tem sede nos EUA." Ora, se o próprio fiscal foi capaz de identificar o beneficiário através dos livros da Umbro, como poderia, então, enquadrá-la no artigo 47, da Lei n.º 7.713/88, que fala em beneficiário não identificado?;

- que as operações glosadas na presente autuação compreendem a constituição de um mútuo entre a impugnante e sua controladora, o recebimento de receitas provenientes deste mútuo, a emissão de "commercial papers", e a quitação do mútuo, mediante remessa de numerário para o exterior;

- que não bastasse o volume de documentos, cumpre-nos ressaltar que a obtenção de cópia de boa parte deles está sujeita aos prazos e trâmites de outros órgãos da administração pública, de instituições financeiras, nacionais e estrangeiras, que nem sempre se compatibilizam com os prazos estabelecidos pela legislação de regência do processo administrativo fiscal;

- que, por fim, cumpre salientar que o processo administrativo fiscal, como processo de revisão e controle da legalidade do ato administrativo vinculado, busca a verdade material, que se consubstancia na comprovação de que não ocorreu a alegada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

omissão de receita ou tampouco a remessa de rendimentos reais a beneficiário não conhecido no exterior.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que merece ser acolhida a pretensão da impugnante, em virtude das razões por ela apontadas, devendo ser considerados na presente decisão os documentos de fls. 206/270, juntados posteriormente à impugnação. No entanto, é oportuno ressaltar que decorreram cerca de onze meses entre o início do procedimento – Termo de Diligência Fiscal de fls. 01 e a juntada dos documentos, tempo mais do suficiente para providenciá-los, mormente diante das facilidades tecnológicas disponíveis nos dias atuais;

- que, no tocante ao requerimento da conversão do julgamento em diligência, tem-se que a impugnante não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, nem indicou o nome, endereço e a qualificação profissional do seu perito, ou seja, não atendeu aos requisitos previsto no inciso IV do art. 16. Portanto, seu pedido de diligências e perícia deve ser considerado como não formulado, por não atender aos ditames legais;

- que alega a impugnante que o crédito tributário foi atingido pela decadência no dia 1º de janeiro de 1998, pois como considera-se ocorrido o fato gerador do imposto retido na fonte na data do encerramento do balanço, o termo inicial do prazo decadencial é o dia 1º de janeiro de 1993;

- que aplicando-se o art. 173 do CTN, conclui-se que como o fato gerador do tributo ocorreu na data do encerramento do balanço, isto é, em 31/12/92, o imposto só



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

poderia ter sido lançado no exercício de 1993. Logo, a contagem do início do prazo decadencial deve ser feita a partir de 1º de janeiro de 1994, que é o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que, portanto, o entendimento da impugnante não merece ser acolhido, sendo que no caso de lançamento de ofício o lapso quinquenal de decadência inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme jurisprudência do Tribunal Regional Federal – 3ª Região;

- que quanto às alegações de nulidade do auto de infração, é mister analisar se estão presente todos os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, e se foram atendidas as condições determinadas no art. 59 do mesmo diploma legal;

- que, primeiramente, cumpre observar que o Auto de Infração de fls. 88 a 91, contém todas as informações exigidas pelo inciso II, do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, quais sejam, o local, a data e a hora da lavratura;

- que no tocante à arguição de que não houve determinação da matéria tributável, sendo o auto de infração fundado em meras suposições, cabe ressaltar que tal discussão diz respeito ao mérito da autuação e não aos requisitos formais, cuja ausência implicaria na nulidade do auto de infração;

- que a presente autuação observou rigorosamente a todos os requisitos formais previstos no art. 10, tendo sido lavrada por servidor competente e sem preterição do direito de defesa. Portanto, não devem ser acolhidas as preliminares de nulidade aduzidas pela impugnante, passando-se ao exame do mérito da autuação;



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

- que segundo a impugnante, a operação realizada consiste em um mútuo, sendo que a remessa de Cr\$ 5.025.700.000,00, em 11 de março de 1992, da Umbro para sua controladora, a Stone, teve como objetivo, efetivamente, quitar este mútuo previamente existente, uma vez que acabava de ser contraída nova modalidade de financiamento, desta vez em moeda norte-americana e pelo câmbio comercial;

- que a documentação relativa aos ingressos de recursos apenas comprova a transferência bancária dos recursos à impugnante pela controladora Stone, mas não o negócio jurídico que deu origem à operação, qual seja o mútuo mercantil;

- que quanto à afirmação de que o fato de determinados valores terem ingressado na Umbro dois dias antes, isto é, 9 de março, não descaracteriza o mútuo, o qual não precisa obrigatoriamente estar formalizado, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 10/85, cumpre observar que esta não é a correta interpretação do parecer normativo citado. O Parecer Normativo CST n.º 10/85 não se aplica ao presente caso porque tem como pressuposto que a natureza jurídica da operação seja a de empréstimo, e a questão discutida neste processo e nos autos n.º 13808.002979/98-76 é justamente a falta de comprovação de que existiu efetivamente um mútuo mercantil;

- que como tanto a impugnante quanto a sua controladora são comerciantes e suas operações comerciais, o mútuo realizado deve, obviamente, para efeitos de prova e de registro contábil ser feito por escrito;

- que com relação à remessa de Cr\$ 5.025.700.000,00, em 11 de março de 1992, a impugnante anexou extrato do South Carolina Bank – SCN, onde consta o depósito de US\$ 2.899.983,20 (fls. 182); resposta a ofício do Delegado da Polícia Federal de São Paulo (fls. 190); cópia de cheques administrativos a favor do Excel Banco S/A, por ordem da



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Umbro, no valor de Cr\$ 205.000.000,00, Cr\$ 2.400.000.000,00 e Cr\$ 2.420.700.000,00 (fls. 231/244);

- que tal documentação apenas comprova o pagamento Cr\$ 5.025.700.000,00 a favor do Excel Banco S/A, e um ingresso na conta da Stone no South Carolina National Bank. Não há nos autos elementos suficientes para comprovar que os recursos pagos ao Excel Banco S/A correspondem à quantia de US\$ 2.899.983,20 depositada no SCN, não existindo documentos que demonstrem a conversão dos Cr\$ 5.025.700.000,00 na quantia equivalente em dólares;

- que único extrato bancário não é suficiente para comprovar que a Stone foi efetivamente a beneficiária do pagamento de Cr\$ 5.025.700.000,00. Portanto, é aplicável o art. 47 da Lei n.º 7.713/88, pois não foi comprovada nem a existência do mútuo nem a identificação do beneficiário da remessa, caracterizando-se o rendimento real pago a beneficiário não identificado.

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da autoridade singular é a seguinte:

***Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Período de Apuração: 06/92

Ementa:

Decadência. No caso de lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte o lapso quinquenal de decadência inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.

Nulidade. Não é passível de nulidade o auto de infração que obedeceu a todos os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e às condições determinadas no art. 59 do mesmo diploma legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Beneficiário não identificado. Não é suficiente a comprovação da saída dos recursos para afastar a caracterização de rendimento real pago a beneficiário não identificado, sendo necessária a demonstração da correspondência entre a saída e o efetivo ingresso dos recursos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/05/99, conforme Termo constante às fls. 280/281 , e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (16/06/99), o recurso voluntário de fls. 282/287, instruído pelo documento de fls. 288, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a decisão prolatada sob o fundamento de que inexistiu a decadência. Como pode ser verificado consta na decisão que o início do prazo deveria ser 01 de janeiro de 1994;

- que a prevalecer a tese contida na decisão impugnada não existiria sequer o instituto da decadência. É que poderia o lançamento ser efetuado em qualquer exercício nunca começando a contar o prazo para se verificar a decadência;

Que a situação é reconhecida como credenciada para gerar seus efeitos, podendo os nobres julgadores, atender ao reclamo e decretar a existência da decadência, determinando o arquivamento do presente procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Consta às fls. 303/304 a concessão, pela Justiça Federal, de Medida Liminar em Mandado de Segurança, de forma determinar que a Delegacia da Receita Federal se abstenha de exigir o depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário em discussão, para que o contribuinte possa interpôr recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

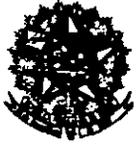
O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário com relação ao fato gerador correspondente à remessa de Cr\$ 5.025.700.000,00, realizada em 11 de março de 1992, em razão dos motivos abaixo expostos.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.



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

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

.....

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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.

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

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."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tomou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Há tributos e contribuições, como por exemplo o imposto de renda na fonte, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Da mesma forma há tributos, como é o caso do imposto de renda pessoa física e pessoa jurídica, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5(cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir "do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Assim, não tenho dúvidas de que o imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta por cento, sobre todo rendimento real ou ganho de capital pago a beneficiário não identificado (art. 47, da Lei n.º 7.713/88), se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Se faz necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Desta forma, entendo que a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nasce na data da remessa dos valores para o exterior, qual seja, 11/03/92. Aliás, é o entendimento do próprio Auto de Infração, onde verifica-se às fls. 89, como sendo a data do fato gerador o marco de 11/03/92. Assim sendo, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou em 11/03/92, e o termo final do prazo se daria em 11/03/97. Tendo o autuado tomado ciência do auto de infração em 27/05/98 (fls. 88), ter-se-ia dado, portanto, a destempo.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pelo sujeito passivo, para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário constituído.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000



NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

Conforme constante no Relatório do ilustre Conselheiro Nelson Mallmann, a matéria em litígio refere-se à decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a imposto de renda, na modalidade de incidência exclusiva na fonte, em face de pagamento a beneficiário não identificado, nos exatos termos da acusação fiscal (fls. 89).

Este Colegiado tem se manifestado, em casos que tais, amoldar-se a exigência a lançamento por homologação, aplicando-se, quanto ao instituto da decadência, o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Tratando-se de lançamento de ofício, tenho me posicionado, em diversos julgados, não estar o imposto, quando apurado mediante lançamento de ofício, sujeito a lançamento por homologação, haja vista não ter sido efetivado qualquer pagamento a ser homologado.

Entendo que, nos casos de lançamento de ofício, há de ser aplicado o disposto no inciso I, do art. 173 do CTN, sendo o marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

Nos termos da acusação, o fato gerador se deu em 11.03.92, com vencimento em 25.03.92.

Não pago o imposto na data de seu vencimento, poder-se-ia constituir a exigência posteriormente a essa data, visto tratar-se de incidência exclusivamente na fonte. Assim, o lançamento poderia ter sido constituído no próprio exercício de 1992.

A contagem decadencial tem início, portanto, no primeiro dia do exercício de 1993 e final em 31.12.97.

Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 27.09.98 (fls. 88), é de se concluir quanto à caducidade do direito de se constituir a exigência dos autos.

Outrossim não acompanho o entendimento manifesto na douta decisão de primeiro grau. A obrigação de reter imposto sobre rendimento pago a beneficiário não identifica inclui-se na sistemática de exclusividade na fonte, quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo, pois, o entendimento que o fato gerador desse imposto se dá na data do encerramento do balanço. Tal entendimento diz respeito ao IRPJ e não a imposto de exclusividade na fonte, quando o beneficiário do pagamento refere-se a terceiros, não identificados.

Assim, embora vencida quanto ao julgamento de estar o crédito lançado sujeito a lançamento por homologação, acompanho os demais pares pela conclusão, em face de estar evidenciada a decadência.

Assim, acompanhando as conclusões, reconheço a decadência, também declarando extinto o direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário constituído.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13808.002988/98-67
Acórdão nº. : 104-17.778

No caso, tratando-se de imposto de renda na fonte, na modalidade exclusiva, tem-se que a exigência poderia ter sido constituída naquele próprio ano, ou seja, o Câmara, até às sessões realizadas no mês anterior (fevereiro/98), julgava a matéria e, por maioria de votos, mantinha a exigência constituída, votando esta Conselheira também pela negativa ao recurso voluntário do sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO