



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

lam/

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10

RECURSO Nº : 110.690

MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1988

RECORRENTE : DELAPLASTIC INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS-SP

SESSÃO DE : 16 DE OUTUBRO DE 1996.

ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

NORMAS GERAIS - DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA-LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. A contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento do IRPJ, espécie sujeita à modalidade de lançamento por declaração, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido ato poderia ter sido celebrado ou da data da entrega da declaração, se aquela se der após esta data.

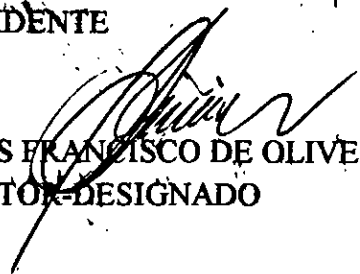
OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA. Presume-se omissão de receita a existência, na contabilidade, de saldo credor de caixa, ressalvada ao contribuinte a prova de sua improcedência.

Recurso não provido.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Natanael Martins, Edson Vianna de Brito, Maurilio Leopoldo Schmitt (Relator) e, quanto ao mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira.


MÁRIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR-DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

FORMALIZADO EM: 13 FEV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466
RECURSO Nº : 110.690
RECORRENTE : DELAPLASTIC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

O feito presente decorre de lançamento do Imposto de Renda da Pessoa, resultante de omissão de receitas operacionais, caracterizada pela apuração de saldos credores de caixa no ano de 1987, sujeitando-se à tributação o maior deles, ou seja, o verificado no mês de outubro de 1987, consoante termo de constatação lavrado em 10.02.93 e jungido às fls.23, autos.

A exigência tem como fundamento legal o Decreto Lei 1598/77, arts. 7º., 12º., parágrafo 2º.; e o Decreto 85450/80 (RIR/80), arts. 154, 157, parágrafo 10., 165, 167, 179 e 180.

Inconformada com tal exigência fiscal, a empresa autuada opõe impugnação tempestiva, argumentando, em preliminares, que decorreu o prazo para a Fazenda exigir o crédito tributário, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN (decadência) tendo em vista que o tributo enquadra-se no rol daqueles sujeitos à homologação.

Ainda, mesmo que não fosse caso de extinção, referido tributo também seria inexigível posto que o Art. 9º., VII, do DL 2471/88 prevê o cancelamento o débito tributário que tenha origem na cobrança do imposto com base exclusiva em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Que não infringiu quaisquer dos artigos citados no Auto de Infração, faltando a figura legal para o enquadramento; não se justificando assim, a tributação por omissão de receita.

Quanto ao mérito aduz não se conformar com as exclusões das entradas de caixa de vez que registrou suas operações com observância dos princípios de contabilidade geralmente aceitos; e seu procedimento contábil, mantendo esses valores como integrantes da conta caixa, é perfeitamente correto; e que o levantamento fiscal fundou-se em simples conjecturas.

A autoridade de 1ª instância, afastou as preliminares aventadas com fulcro no art. 173 do CTN e art. 711 do RIR/80 (decadência) (Neste particular, afirma não haver possibilidade de se falar em decadência, posto que a autuada entregou a declaração em 29.04.89 e o AI foi lavrado em 12.02.93), art. 180 do Decreto 85.450/80 (falta da figura legal para enquadramento) e contrapôs os argumentos quanto a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

aplicação do decreto-lei 2.471/88 dizendo que referido dispositivo legal somente seria aplicável se a exigência tivesse sido embasada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários. No caso dos autos a fiscalização examinou a empresa no local e a intimou a apresentar a comprovação e documentação específica, o que não ocorreu, entendendo assim, os referidos extratos se prestam como prova da omissão de receitas.

No mérito sustenta que cheques compensados, escriturados à débito de “caixa”, quando não comprovada sua utilização para pagamento de dispêndio da empresa, não se prestam para transferir numerário para o “caixa”. Assim correta a exigência fiscal.

Inconformada com a decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário, onde mantém as mesmas alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

VOTO VENCIDO

Conselheiro MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, Relator

Acolho a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. A decisão da autoridade singular incorreu em equívoco ao afirmar que a declaração do IRPJ do ano-base de 1987 fora entregue em 29.04.89. O documento de fls. 02 atesta que, em verdade, dita declaração foi entregue em 29.04.88. Mesmo se não fora este o termo inicial de fluência de prazo, a decadência está configurada, sendo insubsistente a exigência do crédito tributário, porquanto o fato gerador do tributo estava plenamente aperfeiçoado em 31.12.87 (lançamento por homologação - art. 150, CTN).

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 1996.

MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR-DESIGNADO

De acordo com a posição muito bem defendida, “ex-officio”, pelo Ilustre Relator da matéria, Conselheiro Maurílio Leopoldo Schmitt, à recorrente assiste razão quanto à decadência, sobre não mais assistir direito à Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, por entender que o mesmo é daqueles cuja modalidade é por homologação, e por conseguinte, deve ser observada a regra para contagem do lustro decadencial prevista no artigo 150 do CTN.

Insta esclarecer, desde já, que o lançamento versado nos presentes autos refere-se ao período-base de 01.01.87 a 31.12.87, correspondente ao exercício financeiro de 1988, em que a recorrente apresentou declaração no formulário I, recepcionada em 29.04.88, sendo o auto de infração notificado em 12.02.93.

Pois bem.

Acolheu o Código Tributário Nacional três “modalidades” de lançamento tributário, quais sejam: o de ofício ou direto, versado no artigo 149; por declaração (ou misto), segundo o disposto no artigo 147; por homologação, consoante o artigo 150.

Esta classificação, sabe-se, decorre do grau de colaboração do sujeito passivo para que o ato jurídico administrativo do lançamento seja celebrado, possuindo, cada espécie suas características peculiares, notadamente em razão dos elementos constitutivos do ato. No lançamento direto, o grau de colaboração espontânea do sujeito passivo é inexistente. Na segunda modalidade, colaboram sujeito ativo e sujeito passivo. No lançamento por homologação a colaboração maior é do sujeito passivo, podendo, eventualmente, o sujeito ativo homologar o pagamento efetuado por aquele.

De esclarecer que o presente voto não cuida de analisar o lançamento de ofício, tampouco a classificação sob o ponto de vista de sua juridicidade, sobre ser o lançamento considerado como ato jurídico administrativo, acerca do que têm-se manifestado muitos doutrinadores do direito tributário brasileiro.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

Cuida-se, na espécie dos autos, de se analisar os lançamentos por homologação e por declaração.

Segundo dispõe o artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre em relação aos tributos cujo recolhimento são efetuados antecipadamente e sem o prévio exame da autoridade administrativa, no momento em que esta, tendo conhecimento da prática da referida atividade, expressamente a homologa. Esta homologação poderá ser, ainda, de forma tácita, caso em que a autoridade não se manifesta no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, circunstância em que se considera extinto o crédito tributário, salvo a ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, in “Princípios Gerais de Direito Administrativo” - Forense - 1969, pág. 509, Vol. I, discorrendo acerca desta modalidade de lançamento, assim a conceituou:

“Homologação é o ato administrativo unilateral, vinculado, de controle de outro ato jurídico, pelo qual se lhe dá eficácia ou se afirma sua validade. Examina a legitimidade da manifestação de vontade do ato controlado.”

Paulo de Barros Carvalho in “Curso de Direito Tributário” - Saraiva, 1991, pág. 281, assim alude ao lançamento por homologação:

“... Realizado o evento típico e inaugurada a relação jurídica, o sujeito devedor encontrará na lei todas as informações relativas ao fiel cumprimento da obrigação que lhe cabe, em nada interferindo o Poder Público que, ao menos em tese, permanece vigilante, numa posição meramente controladora da conduta dos administrados”.

Opera-se, portanto, o lançamento por homologação, existindo lei ordinária que determine a antecipação de pagamento de certo tributo por parte do sujeito passivo, desde que ocorrido o fato gerador, independentemente de qualquer ato ou operação praticado pela Administração Fiscal, com o recolhimento da importância correspondente, vale dizer, sem que exista propriamente lançamento nos termos traduzidos pelo artigo 142 do CTN, posto que, a sua iniciativa é exclusiva da autoridade administrativa.

Trata-se, em verdade, da realização de um pagamento antecipado com vistas a um futuro (e incerto) lançamento denominado de “por homologação”, o qual é contabilizado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

em conta corrente pela repartição fiscal, sem, todavia, entrar no mérito sobre ser ou não o procedimento do contribuinte adequado ao tributo a que se refere, ou seja, a administração não analisa, a priori, se o contribuinte interpretou e aplicou corretamente a lei do tributo em questão.

O pagamento recebido pelo Fisco produz o efeito de, após homologado, extinguir o crédito, consoante estabelece o artigo 150, § 2º, do CTN.

Além das características acima, convém anotar que, após a análise da legislação de alguns tributos chega-se à conclusão que esta modalidade de lançamento independe de notificação, é própria de tributos indiretos, tais como o IPI e o ICMS, cujos fatos geradores pertencem à categoria dos simples e instantâneos, os quais ocorrem em grande número, em períodos curtíssimos de tempo (p. ex. saída de mercadoria do estabelecimento industrial ou comercial por vezes sem conta), sendo, destarte, de difícil participação, da administração do tributo, a cada ocorrência, para o fim de proceder ao lançamento como disposto no artigo 142 do CTN. Por isso que se pode afirmar que o vencimento originário da obrigação tributária ou a data de seu cumprimento independe de qualquer procedimento quantificatório sobre substanciar o lançamento tributário, tratando-se, portanto, de simples decorrência de prazo contado a partir da ocorrência do fato gerador.

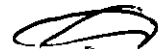
Visto, pois, de modo singular, o que se denomina lançamento por homologação, o passo seguinte consiste em apresentar um pouco do que seja o lançamento por declaração.

Está assim definido pelo caput do artigo 147 do Código Tributário Nacional:

“Art. 147. 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 a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação”.

Da letra da lei se infere que, nesta modalidade, cabe ao sujeito passivo levar ao conhecimento do Fisco todos os atos praticados e que sejam relevantes para a administração fiscal efetuar o lançamento, se necessário, tornando-o eficaz com a notificação para pagamento do tributo declarado.

Trata-se de confissão feita pelo sujeito passivo acerca das circunstâncias em





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

que ocorreu o fato típico tributário, cabendo ao Fisco tornar líquida e certa a obrigação através da valoração jurídica dos fatos declarados. Portanto, o obrigado, de um lado, e a administração fiscal, de outro, desempenham nesta modalidade de lançamento atividade própria, prevalecendo, destarte, o papel da administração, posto que a ela cabe a direção e a determinação, por assim dizer, da definitividade do crédito tributário.

Já se pode concluir que esta modalidade de lançamento tributário é mais apropriada aos termos do artigo 142 do CTN, face à presença de seus elementos constitutivos, tais sejam, a verificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, em que pese tais elementos serem declarados pelo contribuinte, mas que só produz efeitos jurídicos mediante controle da administração e consequente notificação de lançamento.

Com efeito, ao entregar a declaração de rendimentos, o contribuinte exhibe também o Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento e, por meio dele fica NOTIFICADO, nos termos, da legislação pertinente, a pagar o imposto segundo os prazos ali consignados. Observa-se no referido documento notificador que ao contribuinte é facultado antecipar o pagamento da totalidade ou de qualquer cota do imposto, além de constar de seu teor tratar-se de comprovante de entrega de declaração e de lançamento do imposto do exercício.

Trata-se de modalidade que se caracteriza pela existência necessária de notificação de lançamento, aplicada em relação aos tributos diretos, particularmente ao imposto de renda, cujo fato gerador é dos que se inserem na categoria de complexivos e continuados, dado que sua ocorrência se dá ao final de um período dentro do qual são registrados inúmeros fatos contábeis e fiscais, verificando-se as mutações patrimoniais para, ao final, geralmente em 31 de dezembro (como na espécie), ser apurado o lucro tributável (ou prejuízo), mediante a elaboração de demonstrações financeiras, no caso da tributação com base no lucro real, ou mesmo simplesmente presumir-se o resultado tributável, hipótese que não afasta a complexidade do fato jurídico tributável.

O Código Tributário Nacional, ao enumerar os modos pelos quais se processam a extinção do crédito tributário, estabeleceu no inciso V do artigo 156 os institutos da prescrição e da decadência.

Para o deslinde da questão, entretanto, nos interessa o instituto da decadência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

O Código esclarece, no artigo 150, ao conceituar a modalidade de lançamento por homologação, que o mesmo só se torna definitivo, adquirindo a qualidade de ato jurídico administrativo, mediante a homologação, prefixando no tempo o prazo decadencial do exercício desse direito por parte da Fazenda Nacional, segundo o disposto no § 4º, que é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Acresce o parágrafo que, expirado o prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.

Bem de ver portanto, que no lançamento por homologação o prazo de caducidade do direito da Fazenda Pública celebrar o ato homologatório é de cinco anos, cujo termo inicial é a data da ocorrência do fato gerador.

Para os demais casos de lançamento, o oficioso e por declaração (ou misto), o CTN, ao tratar das demais modalidades de extinção do crédito tributário prescreveu, no artigo 173, que:

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

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

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

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

Do artigo transcrito observa-se que, inobstante a decadência se opere em cinco anos, do mesmo modo que no artigo 150, o termo inicial possui marcos diferentes, dilatando o aludido prazo. No caso do inciso I, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado por iniciativa do fisco, ou seja, conta-se o prazo decadencial de cinco anos afora o exercício a partir do qual o fisco já teria condições de lançar.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

Visto, pois, em linhas gerais, como se opera a decadência nas diversas modalidades de lançamento tributário, nos resta, agora, verificar-mos qual a regra a ser aplicada na sua contagem, se a do artigo 150 ou do artigo 173.

Se concluirmos que o imposto de renda pessoa jurídica é da espécie sujeita por declaração, a contagem do prazo decadencial dar-se-á a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I do artigo 173). Se, ao reverso, a conclusão for no sentido do lançamento por homologação considerar-se-á, em princípio, o dies a quo como a data de ocorrência do fato gerador.

Vimos de ver, à epígrafe, acerca do procedimento referente à entrega da declaração de rendimentos, pelo qual o contribuinte exhibe, devidamente preenchido e juntamente com aquela, o recibo/notificação de lançamento a título de praticidade quanto ao processamento da recepção, porém, conforme se extrai do próprio termo NOTIFICAÇÃO, esta produz efeitos como se preenchida pela Receita Federal, caracterizando, destarte, o lançamento por declaração. Coerente com este procedimento notificador necessário a esta modalidade de lançamento, e por conseguinte ao pagamento do imposto, dispôs o artigo 629 do RIR/80 que a notificação de lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos ou por registrado postal, com direito a aviso de recebimento, dispondo o artigo 630 que o lançamento do imposto de renda cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal. Se de um lado a preocupação do legislador é de dar eficácia ao lançamento mediante a notificação ao sujeito passivo, de outro trata-se de substanciar a regra do artigo 142 do CTN segundo a qual o lançamento é de competência privativa da autoridade administrativa.

Releva observar que as regras acima foram mantidas pelo RIR/94, em seus artigos 884 a 886.

Considerando-se, ainda, as peculiaridades dos lançamentos em questão, conforme já enunciadas, não há dúvida de que o imposto de renda-pessoa jurídica é espécie tributária sujeita ao lançamento por declaração.

Face ao exposto, impõe-se a rejeição da preliminar de decadência suscitada pelo ilustre Relator com fundamento no artigo 150 do CTN, para que o prazo decadencial seja contado de acordo com o inciso I do artigo 173, ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, observadas as considerações seguintes.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 transcreveu, no artigo 711, as regras do artigo 173 do CTN, dispondo ainda que a faculdade de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 13841.000004/93-10
ACÓRDÃO Nº : 107-03.466

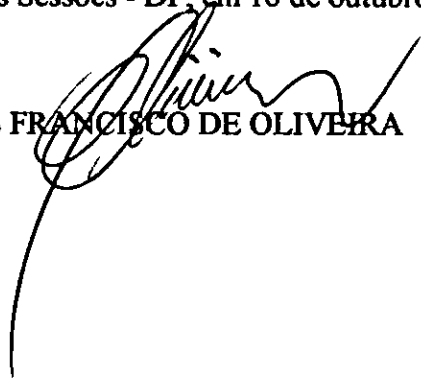
proceder a novo lançamento ou ao lançamento suplementar, dentre outras medidas fiscais, decai no prazo de cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo.

Conforme explanado nos tópicos anteriores, concluímos que com a entrega da declaração de rendimentos mediante a sua notificação configura-se o lançamento por declaração, vale dizer, o lançamento primitivo a que alude o artigo 711 em seu parágrafo segundo. Por conseguinte, na aplicação dos dispositivos legais retromencionados o direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decai no prazo de cinco anos contados da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data, entendimento este já consagrado por este Colegiado, v.g., Ac. 105-4.618/90, 105-4.645/90 e 101-80.202/90.

No caso dos autos, a entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1988 ocorreu em 29/04/88, conforme consta do carimbo de recepção apostado na declaração pelo órgão fazendário, data a partir da qual tem início a contagem do lustro decadencial. Considerando-se que o auto de infração foi lavrado no dia 12.02.93, a decadência não se operou, assistindo à Fazenda Pública o Direito de proceder ao lançamento de ofício naquela data.

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 1996.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA