



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

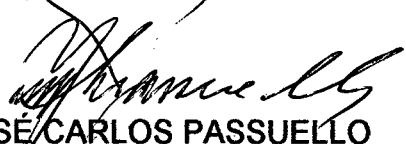
PROCESSO Nº : 14052-001.346/92-16
RECURSO Nº : 104.593
MATÉRIA : IRPJ - EX: DE 1987
RECORRENTE : DISBREL - DISTRIBUIDORA DE BALANÇAS E REFRIGERAÇÃO
LTDA.
RECORRIDA : DRF em Brasília - DF.
SESSÃO DE : 13 de setembro de 1993

RESOLUÇÃO Nº 108-00.030

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISBREL - DISTRIBUIDORA DE BALANÇAS E REFRIGERAÇÃO LTDA.

RESOLVEM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade rejeitar a preliminar de decadência argüida, vencidos os Conselheiros Adelmo Martins Silva (Relator), Paulo Irvin de Carvalho Vianna e Mário Junqueira Franco Júnior, que a acolhiam, e, no mérito, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, na forma do voto do relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Renata Gonçalves Pantoja e Luiz Alberto Cava Maceira.


JACKSON GUEDES FERREIRA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR-DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

FORMALIZADO EM: **03 DEZ 1996**

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira: SANDRA MARIA DIAS NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros RENATA GONÇALVES PANTOJA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

RECURSO Nº.: 104.593
RECORRENTE: DISBREL - DISTRIBUIDORA DE BALANÇAS E REFRIGERAÇÃO
LTDA.

RELATÓRIO

DISBREL - DISTRIBUIDORA DE BALANÇAS E REFRIGERAÇÃO LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Egrégio Conselho de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal em Brasília, Distrito Federal, da qual tomou ciência em 16 de outubro de 1992.

Conforme consta do auto de infração (fls. 2 e 3), a exigência fiscal em discussão decorreria de:

"1. - OMISSÃO DE RECEITA 1 - PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação de uma parte das obrigações escrituradas na conta Fornecedores, conforme abaixo relacionadas:

valor declarado	Cz\$ 930.332,00
valor comprovado	Cz\$ 648.671,63
diferença a tributar	Cz\$ 281.660,37

CAPITULAÇÃO LEGAL: artigos 154, 157, parágrafo 1o. 179, 180 e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80.

ANO-BASE 1986 - EXERC. FINANC. 1987 Cz\$ 281.660,00

2 - FINANCIAMENTO NÃO COMPROVADO

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não comprovação de uma parte do financiamento a curto prazo escriturado no ano-base de 1986:

PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

valor declarado	Cz\$ 337.343,00
valor comprovado	Cz\$ 175.132,00
diferença a tributar	Cz\$ 162.210,00

CAPITULAÇÃO LEGAL: artigos 154, 180, 181, 387, inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80.

ANO-BASE 1986 - EXERC. FINANC. 1987 Cz\$ 162.210,00

2 - DESPESA/CUSTO INEXISTENTE
2 - DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Glosa de despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas no ano-base de 1986, conforme o solicitado no termo de 13/02/92.

CAPITULAÇÃO LEGAL: artigos 154, 157, 191, 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80.

ANO-BASE 1986 - EXERC. FINANC. 1987 Cz\$ 825.124,00."

Na impugnação, relata a contribuinte que, relativamente à alegada falta de comprovação de despesas, ocorreu que "ao invés de contabilizar as despesas de IMPOSTOS na Demonstração de Receita Líquida a Autuada através do responsável pela contabilidade efetuou tais lançamentos como Despesas Operacionais, sem entretanto alterar o resultado do exercício". No seu entender, é indevida a glosa em questão, porque só o Conselho Regional de Contabilidade, e não a Receita Federal, teria competência para legislar sobre normas de contabilidade.

Argumenta ainda que ocorreu a prescrição (sic) prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional, visto que só foi notificada a apresentar documentos do ano-base de 1986 em 13 de fevereiro de 1992.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

A r. decisão recorrida indeferiu a impugnação, para manter o auto de infração.

Sustenta a digna autoridade **a quo** a tese de que a decadência do direito da Fazenda Nacional, na espécie, ocorreria em 30 de abril de 1992, isto é, cinco anos após a notificação do lançamento primitivo, efetivada no ato da entrega da declaração de rendimentos (30/04/87). Como a contribuinte recebeu o auto de infração em 25 de março de 1992, o lançamento estaria dentro do lapso quinquenal.

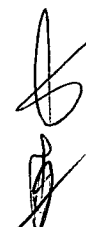
No que concerne à glosa de despesas operacionais, alega aquela autoridade julgadora que "não foram apresentados os documentos necessários à sua comprovação".

Acrescenta, finalmente, que "a interessada não contestou o passivo fictício".

O recurso trouxe os argumentos que tento reproduzir nas linhas que seguem:

a) preliminarmente, fica reiterada a assertiva de que ocorreu na espécie a prescrição (sic) do crédito tributário, eis que recente jurisprudência dos tribunais tem entendido que o prazo prescricional (sic) tem início tão logo finda o período-base;

b) apesar de os impostos pagos não terem sido contabilizados na "Demonstração da Receita Líquida", e sim na conta "Despesas Operacionais", o que de resto não altera o resultado, deixou a recorrente de apresentar na fase impugnatória as correspondentes guias de pagamento, as quais, juntadas nesta oportunidade, somam Cz\$ 825.124,00 e eliminam inteiramente a glosa;



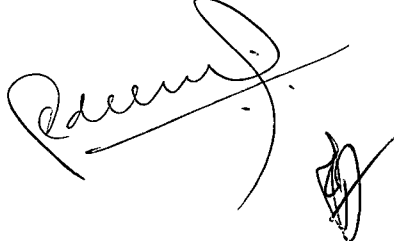
PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

c) quanto ao saldo da conta Fornecedores (Cz\$ 930.332,00), apresenta a recorrente "os comprovantes contábeis que justificam plenamente a referida conta, possibilitando, assim, seja inteiramente desconsiderado esse item e desconstituído os valores do Imposto lançado e as suas respectivas repercussões";

d) com referência à conta Financiamentos a Curto Prazo, a recorrente à época devia ao Banco do Brasil Cz\$ 185.000,00 a título de empréstimo e Cz\$ 152.343,00 correspondentes a saldo devedor por desconto de duplicatas, quantias estas que, somadas, perfaziam os Cz\$ 337.343,00 lançados na aludida conta e cujos comprovantes são agora apresentados.

A final, pede a recorrente seja dado provimento ao recurso, que veio instruído com os documentos de fls. 42 a 170.

É o Relatório.

A handwritten signature in dark ink, followed by a circular stamp containing a stylized monogram or logo.

PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO, ADELMO MARTINS SILVA, RELATOR

O recurso é tempestivo, preenchendo também os demais requisitos de admissibilidade. Por isso, dele tomo conhecimento.

A recorrente arguiu preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em discussão.

A análise dessa questão parece demandar, antes, uma tomada de posição relativamente à modalidade de lançamento adotada pela legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica.

Não me convencem, **data venia**, os argumentos usados para sustentar a tese de que esse lançamento seja por declaração.

De início, tal modo de ver conduz a duas conclusões que me parecem exdrúxulas, se não absurdas.

A primeira delas é a de que, em face do artigo 147, parágrafo 1o., do Código Tributário Nacional, ficaria vedada a retificação da declaração por iniciativa do sujeito passivo, para reduzir ou excluir tributo. Ocorre que o artigo 21 do Decreto-lei nr. 1.967, de 23 de novembro de 1982, permite a retificação, sem conflitar com aquele dispositivo da lei complementar.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

A segunda, diz respeito à possibilidade que abriria de o sujeito passivo impugnar o crédito tributário espontaneamente declarado. Vale dizer, expressamente confessado. E, pior, imediatamente após a entrega da declaração.

Não menos séria é a questão do título extrajudicial, visto ser ele indispensável para habilitar a Fazenda Pública Federal a promover a execução da dívida do sujeito passivo.

Em seu artigo 585, dispõe o Código de Processo Civil que são títulos executivos extrajudiciais:

"VI - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, Estado, Distrito Federal, Território e Município, **correspondentes aos créditos inscritos na forma da lei.**" (destaque da transcrição).

Por sua vez, estabelece o Decreto-lei nr. 147, de 3 de fevereiro de 1967:

"Art. 22 - Dentro de trinta dias da data em que se tornarem findos os **processos administrativos**, pelo transcurso do prazo fixado para o recolhimento do débito para com a União, as repartições públicas competentes, sob pena de responsabilidade dos seus dirigentes, são obrigadas a encaminhá-los à Procuradoria da Fazenda Nacional da respectiva unidade federativa, para efeito de **inscrição e cobrança judicial das dívidas deles originadas.**" (destaques da transcrição).

Todos sabemos que, para a formalização de créditos tributários da União **pelo Fisco**, trata-se de **lançamento por declaração** ou de **lançamento de ofício**, só existe um procedimento administrativo. É o estabelecido pelo Decreto nr. 70.235, de 6 de março de 1972, que assim dispõe em seu artigo 1o.:

"Art. 1o. - Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal."



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

Não há dúvida, creio eu, de que é da rigorosa observância desse ritual legalmente instituído que resulta, nesses casos, presunção de **certeza e liquidez** tratada no artigo 3o. da Lei nr. 6.830, de 22 de setembro de 1980, **verbis**:

"Art. 3o. - A Dívida Ativa **regularmente inscrita** goza da presunção de certeza e liquidez." (destaque da transcrição).

Vê-se, sem grande esforço, que a chancela aposta no recibo de entrega pelo servidor que recebeu, no balcão, a declaração de rendimentos está longe de atender a tantos requisitos legais. Em especial aqueles que dizem respeito à plena defesa da contribuinte.

Que se dirá, então, das declarações recebidas pela rede bancária, cujos recibos não levam sequer uma rubrica de servidor público?

Outrossim, parece claro que a prestação pelo contribuinte ou pelo terceiro, de informações indispensáveis à efetivação do lançamento não basta, por si, para caracterizar o **lançamento por declaração**. Sobretudo quando se lê com atenção o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Não é, igualmente, o nome do documento - RECIBO DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - que determina a natureza jurídica do procedimento adotado.

Resumindo, parece-me difícil negar que a legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, apesar de exigir o preenchimento da declaração anual, **atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**. Exatamente como está escrito no artigo 150 do Código Tributário Nacional. O lançamento é, pois, **por homologação**.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

Esta, aliás, é a opinião de boa parte dos doutrinadores pátrios maiores, dentre os quais Paulo de Barros Carvalho:

"O IPI, o ICM, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por **homologação**." (Curso de Direito Tributário, 1a. ed., Saraiva, pág. 254 - destaque do original).

Assim, tudo se encaixa.

No caso de erro comprovado, a declaração pode ser retificada por iniciativa do sujeito passivo, antes de homologado o lançamento ou de iniciado o procedimento de ofício. Os erros nela contidos e apuráveis pelo seu exame devem ser corrigidos, de ofício, pela autoridade administrativa competente.

Até agora, nada de novo. Também este entendimento já foi externado antes pelo saudoso Aliomar Baleeiro, nos termos seguintes:

"Parece-nos que os parágrafos 1o. e 2o. do art. 147 são aplicáveis aos casos de lançamentos por homologação, antes desta ou de sua denegação." (Direito Tributário Brasileiro - 10a. ed., Forense, pág. 512).

Cabe lembrar ainda que se o lançamento é por homologação, desaparece a estranha figura da impugnação imediata à simples entrega da declaração. A homologação é expressa, como exigida pelo artigo 150, **caput**, do Código Tributário Nacional. Ou tácita, como prevê o parágrafo 4o. desse mesmo artigo. Se o Fisco entende insuficientes os pagamentos efetuados, constitui o crédito tributário, mediante **lançamento de ofício**, observado, é claro, o rito legalmente estabelecido.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

Neste Conselho, o assunto modalidade do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica já foi objeto de debate. O Acórdão nr. 103-12.195, de 29 de abril de 1992, por exemplo, está assim ementado:

"IRPJ - PERÍODO-BASE DE 1984
HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO - Com o advento do D.L. nr. 1.967/82, o direito de a Fazenda Pública iniciar a revisão do lançamento extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

O relator designado para redigir o voto vencedor na apreciação desse recurso, Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, atual Coordenador do Sistema de Fiscalização, assevera naquela judiciosa peça:

"Isto porque, apesar de o formulário de Recibo de Entrega de Declaração e Notificação de Lançamento, aprovado anualmente pela Receita Federal, possuir tal denominação, desde o advento do Decreto-lei nr. 1.967/82, o imposto devido pelas pessoas jurídicas passou a submeter-se à modalidade de lançamento por homologação."

Pergunta-se: neste cenário de **lançamento por homologação**, que papel desempenha o **RECIBO DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO E NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO**?

A meu ver, ele prova o cumprimento de uma obrigação tributária acessória. A obrigação de apresentar a declaração de rendimentos. Nada mais que isto.

Dito recibo não se confunde com notificação de lançamento. Não apenas porque ausentes elementos essenciais desse documento público, mas,



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

principalmente, pela inexistência do lançamento a que a notificação estaria necessariamente vinculada.

A verdade é que, juridicamente, o recibo de entrega de declaração não representa ato ou procedimento administrativo que confira exigibilidade ao crédito tributário declarado.

Pergunta-se, agora: não é exigível o crédito tributário apenas declarado pelo contribuinte?

Ora, dotar de exigibilidade os créditos tributários apenas declarados pelos contribuintes foi, exatamente, o que fez o Decreto-lei nr. 2.124, de 13 de junho de 1984, **verbis**:

"Art. 5o. -

Parágrafo 1o. - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Parágrafo 2o. - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no parágrafo 2o. do artigo 7o. do Decreto-lei nr. 2.065, de 26 de outubro de 1983."

Assim, os créditos tributários declarados pelos contribuintes são exigíveis **ex vi legis**, não porque esteja escrito no recibo de entrega da declaração que ele é também notificação de lançamento.



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

Feitas estas considerações, volto ao caso **sub judice**.

Aqui, a hipótese de incidência realizou-se no último momento do dia 31 de dezembro de 1986. O primeiro momento do dia 1o. de janeiro de 1987 marca, pois, o início do quinquênio decadencial, que se findou no último momento do dia 31 de dezembro de 1991.

A lavratura do auto de infração em 25 de março de 1992, deu-se, portanto, a destempo.

Por estas razões, acolhi a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Federal constituir o crédito tributário discutido.

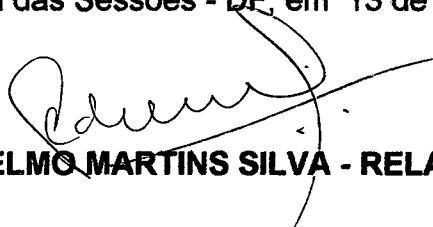
Vencido nessa preliminar, cabe-me, segundo dispõe o nosso Regimento Interno, o pronunciamento sobre o mérito do recurso.

Ocorre que, como relatei, vieram com o recurso os documentos de fls. 42 a 170.

É pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em casos que tais, seja convertido o julgamento em diligência, para que a repartição de origem se pronuncie conclusivamente sobre a prova juntada na fase recursal.

Isto posto, voto de acordo com essa posição aqui firmada.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 1993


ADELMO MARTINS SILVA - RELATOR



PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

VOTO VENCEDOR

Do Conselheiro, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator-Designado

Por decisão de maioria, ficou rejeitada a preliminar de decadência levantada pela recorrente, vencido o E. Relator. Dr. Adelmo Martins Silva.

A divergência está centrada na caracterização da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda de pessoa jurídica, se ele pode ser classificado como "por declaração", ou "por homologação".

A divergência volta a ser discutida neste Colegiado, que tem trilhado a corrente majoritária de classificar tal lançamento como sendo "por declaração", como em tantos julgamentos assim ficou decidido.

O embasamento do lançamento na declaração de rendimentos e os demais pressupostos estão configurados na abundante jurisprudência deste Colegiado, da qual menciono, exemplificativamente, cujos argumentos acolho, os Acórdãos nr. 101-86.775, de 5/7/94; nr. 104-8.974, de 9.12.91; nr. 105-4.143, de 11.10.90 e nr. 106-4.102, de 10.12.91.

No caso, a declaração de rendimentos, relativa ao exercício de 1987, foi apresentada em 30.04.87 (fls. 09) e o lançamento do imposto por auto de infração foi levado à ciência do contribuinte em 25.03.92 (fls. 03).

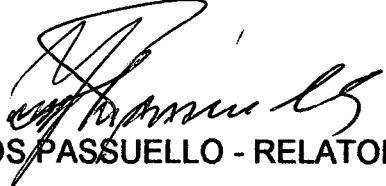
Se por homologação fosse o lançamento, o prazo decadencial fluiria a partir de 31.12.86 (ocorrência do fato gerador), esgotando-se no dia 31.12.91. Como, entendido por declaração, a contagem se inicia no dia 30.04.87, data da entrega da

PROCESSO NR. 14052-001.346/92-16
RESOLUÇÃO NR. 108-00.030

declaração de rendimentos e se venceria no dia 30.04.92. Tendo o lançamento por auto de infração sido notificado ao contribuinte no dia 25.03.92, antes portanto de 30.04.92, não há que se falar em decadência.

Assim fundamento o voto divergente, ao final vencedor, pelo não acolhimento da preliminar de decadência, relativamente ao exercício de 1987.

Brasília (DF), em 13 de setembro de 1993


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR-DESIGNADO

