



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006564/2004-79
Recurso nº. : 148.242
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2002
Recorrente : LUIZ ROBERTO SERRANO CEARÁ
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II
Sessão de : 08 DE NOVEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.948

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

IRPF - DECADÊNCIA - Não caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador. O fato imponible do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA - Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

COMPENSAÇÃO - A compensação do valor dos tributos já pagos pela pessoa jurídica com o débito apurado em nome da pessoa física não pode ser deferida em razão da falta de comprovação do pagamento dos valores devidos pela pessoa jurídica.

IRPF - APURAÇÃO ANUAL - O conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, assim, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ ROBERTO SERRANO CEARÁ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa isolada; e, por maioria de votos, para desqualificar a multa de ofício e acolher a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto e Luiz Antonio de Paula; e, ainda, as Conselheiras Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Relatora) e Isabel Aparecida Stuani (Suplente convocada) que acolheram a decadência também quanto a fatos ocorridos até outubro de 1999. Designada como redatora do voto vencedor quanto à última matéria, a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Recurso nº : 148.242
Recorrente : LUIZ ROBERTO SERRANO CEARÁ

RELATÓRIO

Contra o contribuinte Luiz Roberto Serrano Ceará foi lavrado Auto de Infração para cobrança de Imposto sobre a Renda Suplementar em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício e também de pessoas físicas, sem vínculo empregatício, acrescidos de multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão, no valor total de R\$ 202.319,65 (anos-base 1998 a 2001).

Sobre a totalidade do lançamento incidu multa de ofício no percentual de 150%, em razão de suposta simulação efetuada pelo contribuinte, que utilizou-se de pessoa jurídica para receber os valores devidos na realidade à pessoa física.

O contribuinte, através de procurador habilitado, apresentou impugnação ao lançamento, alegando:

- ausência de simulação, eis que a constituição da pessoa jurídica Luiz Ceará Produções S/C Ltda. foi uma exigência imposta pela empresa Traffic Assessoria e Comunicações Ltda./Rede Bandeirantes;

- que havia subordinação no contrato de trabalho, sendo o empregado hipossuficiente;

- que havia diferença entre empregado e trabalhador autônomo;

- que o trabalho desenvolvido por ele era prestado de forma pessoal à Traffic e à Band e consistiam em locução, narração, entrevistas, participação em mesas redondas e outros programas;

- que sem a criação da empresa, ficaria ele desempregado, por imposição da emissora;

- que por sua vontade, jamais teria aberto mão das vantagens do regime celetista;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

- que na realidade somente as empresas para as quais prestava serviço é que se beneficiaram desta simulação;

- que fica claro o vínculo empregatício entre ele e as contratantes;

- que por isso deveria ser descaracterizada a figura do trabalhador autônomo, como pretendeu a fiscalização;

- que mais uma prova do vínculo empregatício era o fato de que a contratante o obrigava a aumentar o faturamento da empresa a cada aumento de salário;

- que a União Federal tem a obrigação de apurar o verdadeiro beneficiário de tal ato simulado para dele exigir as penalidades cabíveis;

- que nos termos do art. 112 do CTN a multa não poderia ser aplicada a ele;

- que a fiscalização deveria ter efetuado o lançamento nos termos do art. 674 do RIR/99 (pagamento a beneficiário não identificado);

- que o empregado não pode ser penalizado pela coação a que foi submetido;

- que estaria decadente o lançamento quanto ao ano de 1998, em razão da inocorrência de simulação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, bem como para os meses de janeiro a setembro de 1999;

- que deveriam ser levados em consideração os tributos já pagos pela pessoa jurídica;

- que a multa isolada não poderia prevalecer, pois os valores recebidos de pessoa física foram também objeto de lançamento de ofício.

Reiterou os fatos alegados ao longo da fiscalização, no sentido de que a empresa jamais teve sede, jamais possuiu empregados e que sua sócia não executava qualquer atividade, tendo apenas emprestado seu nome para a constituição da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Protestou pelo direito de escriturar Livro Caixa com as despesas efetuadas pela pessoa jurídica. E pediu o cancelamento integral do lançamento, que deveria ser efetuado em face das pessoas jurídicas que lhe contrataram, nos termos dos arts. 674 e 725 do RIR/99.

Às fls. 140, foi determinada a realização de diligência para apurar o montante dos tributos pagos, mês a mês, pela pessoa jurídica Luiz Ceará Produções S/C Ltda.. Como resultado, foi apurado que a referida empresa não efetuou quaisquer recolhimentos no período em questão, e que o contribuinte, devidamente intimado a apresentar a documentação pertinente, ficou-se inerte.

Os membros da 6ª Turma da DRJ em São Paulo julgaram o lançamento inteiramente procedente, através de julgado com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Presente o dolo, aplica-se a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar rejeitada.

TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS. PESSOA FÍSICA. Tendo em vista o caráter pessoal dos serviços prestados pelo contribuinte, a existência de pessoa jurídica, da qual seja sócio, intermediando a relação com as empresas contratantes, não modifica o caráter dos rendimentos auferidos, nem tampouco a responsabilidade pelo pagamento dos tributos.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. A competência para apreciar os pedidos de compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal é da DRF que jurisdiciona o domicílio do contribuinte.

LIVRO CAIXA. O pedido de escrituração do Livro Caixa deve ser concomitante à sua apresentação, juntamente com os documentos que comprovem as informações.

MULTA ISOLADA. A multa isolada aplica-se à falta de recolhimento de carnê-leão, não se confundindo, portanto, com a multa de ofício genérica. Não existe qualquer impedimento legal para aplicação de ambas as multas.

Lançamento Procedente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Inconformado com a manutenção do lançamento, o contribuinte recorre a este Conselho, reiterando suas razões de impugnação e trazendo declaração através da qual afirma não possuir bens para arrolamento.

É o Relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail.

A smaller, more compact handwritten signature in black ink, appearing as a few quick strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

VOTO VENCIDO

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Relatora

O recurso é tempestivo e o Recorrente declara não possuir bens passíveis de arrolamento (art. 33, § 2º), razão pela qual preenche as formalidades legais, e por isso dele conheço.

Trata-se de lançamento relativo à omissão de rendimentos em razão da desconsideração – pela fiscalização – da pessoa jurídica da qual o Recorrente era sócio. A desconsideração se deu em razão do caráter pessoal dos serviços prestados, e tendo em vista que o próprio contribuinte afirmou ser empregado das empresas para as quais sua pessoa jurídica prestava serviços.

Em preliminar, o Recorrente alega ilegitimidade passiva, pois, em razão do fato de não ter se beneficiado com a simulação (consistente na criação de pessoa jurídica fictícia), o lançamento deveria ser efetuado contra quem efetivamente se beneficiou da mesma: as pessoas jurídicas contratantes.

Com efeito, não assiste razão ao Recorrente quanto a tal preliminar.

Isto porque ele próprio afirmou reiteradamente que prestou serviços às empresas Traffic Assessoria e Comunicações Ltda. e Rede Bandeirantes, em caráter personalíssimo, e que era verdadeiro empregado destas pessoas jurídicas, prestando-lhes serviços na área de jornalismo.

Assim sendo, não há como capitular a hipótese em exame como pagamentos a beneficiários não identificados (pois o beneficiário era o próprio Recorrente), e nem como pagamento sem causa (pois a causa era conhecida, e consistia na prestação de serviços por ele mesmo).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Por isso, deixo de acolher tais alegações, mormente no que diz respeito à tese de que as verdadeiras beneficiárias da simulação em exame seriam as contratantes, e não ele.

Quanto ao mérito, é preciso que se analisem os seguintes aspectos do lançamento: a) a omissão de rendimento pela pessoa física; b) a aplicação da multa de 150% à totalidade do lançamento; c) a decadência parcial do direito de lançar; d) a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão; e e) a possibilidade de compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica com os valores devidos pela pessoa física.

a) Da omissão de rendimentos recebidos pela pessoa física

A pessoa jurídica Luiz Ceará Produções S/C Ltda. foi desconstituída pela fiscalização, para que todo o seu faturamento fosse considerado como omissão de rendimentos recebidos por pessoas físicas (o Recorrente). O fundamento da desconsideração levada a efeito pela fiscalização foi o fato de os serviços prestados pela mencionada empresa serem, na realidade, prestados de forma pessoal pelo próprio contribuinte.

De fato, ele mesmo (o Recorrente) reconhece que era um verdadeiro empregado das empresas Traffic Assessoria e Comunicações Ltda. e Rede Bandeirantes – e por isso, não se insurge quanto à desconsideração da personalidade jurídica de sua empresa. Em sede de fiscalização, afirmou que sua sócia era sua esposa e que jamais exerceu qualquer função na referida pessoa jurídica, tendo constado como sócia da mesma apenas para possibilitar a sua criação.

b) Multa qualificada

Um dos aspectos da inconformidade do Recorrente diz respeito à aplicação da multa qualificada (150%) ao lançamento. Alega que, se houve simulação, ele não se beneficiou dos seus efeitos, mas somente as pessoas jurídicas contratantes, que o obrigaram a fazê-lo.

A multa qualificada, aplicada ao caso em exame, está prevista no art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(grifos não constantes do original)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso em tela, a justificativa da autoridade lançadora para aplicar a multa de 150% ao lançamento (fls. 14) foi a seguinte:

Por todo o exposto ficou claro que o fiscalizado fez uso da empresa Luiz Ceará Produções S/C Ltda. para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física, com o fim de enquadrá-los em uma tributação menos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

onerosa. Verificou-se que esta foi uma prática reiterada, observada em todo o período fiscalizado.

(...)

A simulação da formação e existência de empresa por parte do fiscalizado permitiu a ocultação, em prejuízo da Fazenda Nacional, de seus rendimentos, o que justifica a qualificação de multa nos termos do inciso II e parágrafo 2º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

O fiscalizado fica sujeito a lançamento de ofício pela omissão de seus rendimentos, com qualificação da multa (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430) e demais conseqüências legais, já que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir ou, no mínimo, retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção dos rendimentos percebidos na qualidade de pessoa física.

Com efeito, no que diz respeito à fraude, assiste razão ao Recorrente. É que a pessoa jurídica não foi criada por ele de forma premeditada e deliberada para se beneficiar de tributação favorecida. De acordo com suas alegações, a abertura da referida pessoa jurídica se deu em razão de imposição das empresas contratantes (Traffic e Band). Por isso, não se pode falar em fraude cometida pelo Recorrente que – ao contrário – sempre atendeu à fiscalização, tendo, desde o início desta, afirmado que a abertura da pessoa jurídica Luiz Ceara Produções jamais foi uma opção sua.

Neste sentido é a jurisprudência deste Eg. Conselho, como se depreende das ementas abaixo transcritas:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

(...)

Preliminar acolhida.”

(RV nº 146.368, Rel. Cons. Naurý Frágoso Tanaka, julgado em 12.09.2005, 2ª Câmara, 1º Conselho)

Assim, entendo que não restou caracterizada nos autos, a efetiva existência do intuito de fraude, necessária à qualificação da multa de ofício, nos termos do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

art. 44, II, da Lei nº 9.430/96. Por isso, meu voto é no sentido de desqualificá-la, reduzindo-a a 75%.

c) Da decadência

Em decorrência deste entendimento, o prazo decadencial aplicável ao caso vertente é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN, razão pela qual parte dos valores objeto do lançamento em exame já estavam extintos por força da decadência no momento em que o contribuinte teve ciência do Auto de Infração objeto deste processo.

É que, com base no disposto na Lei nº 7.713/88, o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física é mensal, pois assim estabelece o art. 2º da referida norma:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Posteriormente, a Lei nº 8.134/90, da mesma forma, determinou em seu art. 2º que:

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

Desde então, parece claro que a regra geral para o IRPF passou a ser de que o fato gerador do imposto seria mensal, ocorrendo “na medida em que recebidos os rendimentos” tributáveis – excetuadas, é claro, as situações em que a lei dispuser, de maneira expressa, que o fato gerador será apurado de outra forma (anual ou diário, por exemplo).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Assim, e tendo em vista que, para fins de decadência, o que importa é a data da ocorrência do fato gerador (e não o vencimento do imposto, ou a apuração do valor efetivamente devido, por exemplo), tem-se que o cômputo inicial do prazo previsto no art. 150, § 4º deve ser o mês em que o contribuinte auferiu o rendimento.

Por isso, deve ser acolhida a pretensão do Recorrente no que diz respeito à decadência parcial do lançamento, no tocante aos fatos geradores ocorridos até outubro de 1999, já que a ciência do lançamento se deu somente em 18.11.2004, momento em que já havia sido extinto o direito da Fazenda Nacional no que diz respeito a estes fatos geradores.

d) multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão

Como se depreende do Relatório que instrui o lançamento, a multa isolada exigida do Recorrente tem a mesma base de cálculo do lançamento de ofício relativo à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física (fls. 10, item IV).

Assim, é de se aplicar aqui o entendimento já pacificado neste Conselho de Contribuinte, segundo o qual a referida multa isolada não pode ser aplicada em concomitância com aquela (a de ofício). É o que se depreende dos seguintes julgados:

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA. Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas. Recurso provido.

(Ac. nº 106-15.639, julgado em 22/06/2006, Rel. Cons. Gonçalo Bonet Allage)

(...)

IRPF - CARNÊ-LEÃO - PENALIDADES - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - Incabível a exigência de penalidade isolada concomitantemente com penalidade de ofício.

Recurso provido.

(Ac. nº 104-19835, julgado em 19/02/2004, Rel. Cons. Roberto William Gonçalves)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Por isso, voto no sentido de excluir do lançamento a parcela relativa à exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

e) Compensação dos impostos pagos pela pessoa jurídica

O Recorrente pugna pela compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica com os valores exigidos através do lançamento em exame.

No entanto, antes de proceder ao exame da impugnação ofertada pelo Recorrente, foi determinada a realização de diligência pela DRJ, a fim de apurar o recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica Luiz Ceará Produções S/C Ltda.. Na ocasião, as autoridades responsáveis não conseguiram apurar se algum valor fora recolhido pela referida empresa, e nem o Recorrente trouxe aos autos qualquer prova de tais recolhimentos (cf. fls. 145).

Assim, não há como acolher o pedido para que tal compensação seja efetuada.

Da mesma forma, não há como acolher o pedido do Recorrente para que seja escriturado Livro Caixa neste momento, pela falta de previsão legal para tanto.

Diante de todo o exposto, meu voto é no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de Novembro de 2006.


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANA NEYLE OLIMPIO HOLANDA, Redatora designada

Reporto-me ao relatório de lavra da ilustre Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

A divergência do Colegiado, recai sobre a parte da exação que trata dos depósitos bancários efetuados em contas-correntes das quais a recorrente é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida.

A controvérsia que permeia a dissidência do Colegiado, cuja maioria dos membros se contrapõem à relatora originária, cinge-se ao entendimento de que, por ser o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) apurado mensalmente, a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento respectivo deveria ser tomada a cada mês.

Sob esse pórtico, sendo o prazo decadencial de cinco anos contados da data do fato gerador, ter-se-ia a contagem de tal lapso mensalmente.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expreso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005 p. 180, em que foi relator o Ministro LUIZ FUX, cuja ementa a seguir se transcreve:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.

3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

4. Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º.

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).

5. Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.

6. Embargos de Divergência rejeitados.

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

No entendimento da relatora originária, na espécie, o fato gerador do IRPF se daria mensalmente, à medida que forem apurados os rendimentos omitidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Para que se analise tal assertiva, necessário é que se traga à baila os mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do IRPF é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do IRPF, restando claro que a apuração deste tributo, com as citadas exceções, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, teremos que os fatos geradores da omissão de rendimentos, referentes aos anos-calendário 1998 a 2001, exercícios 1999 a 2002, perfazem-se em 31 de dezembro de cada ano.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10830.006564/2004-79
Acórdão nº : 106-15.948

Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

Tomando-se o ano-calendário 1998, por ser o mais antigo, a data do fato gerador foi o dia 31 de dezembro daquele ano e o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento correspondente expirar-se-ia em 31 de dezembro de 2003.

Como o auto de infração foi lavrado aos 18 de novembro de 2004, ocorrera a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado em todo aquele ano-calendário.

Para os demais períodos, não há que se falar em ocorrência do lapso decadencial.

Dessarte, forte no exposto, somos pelo provimento parcial do recurso, no que pertine ao ponto aqui abordado, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 1988.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

