



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Recurso nº. : 145.343
Matéria: : IRPF – Ex(s): 2000
Recorrente : PAULO IOCHITAKA TOMIMATSU
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.694

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e, considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só não configura lançamento, ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas é por homologação. Exigível é o crédito tributário lançado antes do término do prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador.

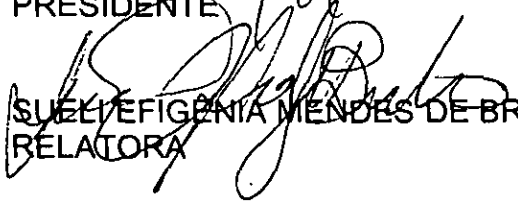
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS DE MEDICINA - Os rendimentos obtidos pelo contribuinte no exercício da atividade de médico devem ser tributados na declaração da pessoa física, sendo irrelevante a existência de sociedade, se apenas um sócio tem a qualificação exigida para o exercício da profissão.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO IOCHITAKA TOMIMATSU.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 02 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

Recurso nº. : 145.343
Recorrente : PAULO IOCHITAKA TOMIMATSU

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração de fls. 569 a 574, exige-se do contribuinte imposto sobre a renda no valor de R\$ 23.113,84, acrescido de multa no valor de R\$ 17.335,38 e juros de mora no valor de R\$ 18.280,73, decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica em virtude de trabalho sem vínculo empregatício.

Cientificado do lançamento (fl. 582), tempestivamente, o contribuinte, por procurador (fl. 594) apresentou a impugnação de fls. 586 a 592, que foi consignada na decisão de primeira instância nos seguintes termos:

- Diz que desde 1º de outubro de 1976 é sócio da pessoa jurídica Centro de Oftalmologia Londrina Ltda., juntamente com sua mulher, cujo objeto social é clínica de oftalmologia e para melhor atendimento a seus clientes e por maior resultado econômico positivo optou por estruturar-se sob a forma de personalidade jurídica.

- Argumenta que a receita operacional não é formada unicamente pela prestação de seu trabalho pessoal, mas em decorrência da estrutura de sua empresa, lembrando que muitos serviços ali prestados não dependem de sua habilitação, como serviços de aplicação de colírios, curativos, etc, que são executados por suas auxiliares enfermeiras, reservando ao médico as cirurgias, consultas, diagnósticos etc.

- Alega ser ilegal e injusto o entendimento fiscal já que, para todos os efeitos, é uma pessoa jurídica devidamente legalizada e apta a ser tratada como tal pela legislação do imposto de renda, sendo que a receita da sociedade não é carreada ao sócio, mas é retirado o pró-labore mensal e sua parte nos lucros, ressaltando que se prevalecer tal entendimento a ação fiscal equivaleria a um inaceitável *bis in idem*, servindo o mesmo fato gerador de base tributária para duas tributações: na pessoa física e na pessoa jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

- Entende ser equivocada a inteligência do art. 150 do RIR/1999 dada pelo auditor fiscal, pois o caso enfrentado não se refere à firma individual, mas a uma pessoa jurídica, devidamente constituída, desde há muito. Salaria que o artigo faz referência à uma firma individual, que somente é considerada como pessoa jurídica por equiparação, donde não é pessoa jurídica. Conclui, com base no art. 146, que enumera os contribuintes do imposto de renda a) firma individual não é pessoa jurídica; e b) as sociedades civis serão tributadas pelas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba, por maioria de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 599 a 698, resumindo seus fundamentos a seguinte ementa:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS DE MEDICINA.

Os rendimentos obtidos pelo contribuinte no exercício da atividade de médico devem ser tributados na declaração da pessoa física, sendo irrelevante a existência de sociedade, juntamente com sua esposa, se apenas o sócio tem a qualificação exigida para o exercício da profissão.

Dessa decisão o contribuinte tomou ciência em 4/3/2005 (fl. 613) e na guarda do prazo legal seu procurador, apresentou o recurso de fls. 614 a 623, alegando, em síntese:

- o principal fundamento da decisão de primeira instância foi a desconconsideração da personalidade jurídica da sociedade da qual faz parte o recorrente;
- o equívoco do julgado está no entendimento de que a pessoa jurídica (clínica oftalmológica) por ter apenas um médico, não pode contratar com pessoas físicas ou outras pessoas jurídicas, sem que sua receita seja tributada unicamente na sua própria pessoa física;
- a exceção de que se quer valer o Fisco é draconiana e não se amolda à hipótese, pois aqui o profissional não explora a medicina em nome individual, nem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

exerce vínculo não empregatício, mas sim em nome da pessoa jurídica da qual é apenas um quotista;

- ao fixar critérios para a apuração da base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota do imposto de renda a lei admite e confirma que os rendimentos da pessoa jurídica prestadora de serviços médicos deve ser tributada como pessoa jurídica e não como pessoa física;

- o início da ação fiscal ocorreu em novembro de 2004, de forma que a decadência alcançou os eventuais créditos tributários existentes anteriores a novembro de 1999;

- o prazo para homologação do lançamento relacionado ao imposto de renda é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme preconiza o § 4º do art. 150, do CTN, e a jurisprudência (RESP nº 169.246/SP, Ac. 101.92.642);

- trata-se de norma específica especial e que, portanto, se sobrepõe a qualquer outra norma geral, assim, o termo *a quo* para o cômputo do prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador, em respeito ao disposto no § 4º do art. 150, CTN;

- o Estado Tributante deve exercitar o princípio da eficiência (art. 37, Emenda Constitucional nº 19); o qual preserva ainda o interesse público, razão pela qual o prazo de cinco anos se apresenta apto e contempla o desejo constante do processo legislante, o qual inseriu o preceito normativo disposto no § 4º, do art. 150, do CTN no sistema jurídico.

Por fim, requer que seja declarada a extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores a 17 de novembro de 1999, por decadência e a insubsistência do auto de infração.

Consta a fl. 633, Arrolamento de Bens e Direitos conforme exigido pelo art. 32, § 2º da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF 264, de 2002.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. Decadência do direito de lançar.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:

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 matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

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

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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. (original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

Em síntese temos:

1. lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
2. lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
3. lançamento por homologação, a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição do Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que no seu artigo. 7º fixou: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora. Reduzida a 10% se o contribuinte pagasse dentro do exercício em que fosse devido.*

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Dessa forma, considerando a classificação do CTN, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação". Por isso, a autoridade lançadora tem cinco anos, contados do fato gerador, para homologar o lançamento do imposto (art. 150, § 4º, CTN), exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessa última hipótese, o termo de início do prazo é aquele disciplinado no art. 173, I do CTN, ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em pauta a irregularidade constatada pela autoridade fiscal, tributação equivocada na pessoa jurídica de rendimentos percebidos pela pessoa física, não caracteriza fraude, assim, a regra de contagem do prazo de decadência é a fixada pelo art. 150, § 4º, CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

Como o fato gerador do imposto, para a pessoa física, completa-se em 31/12 do ano-calendário, o termo de início será o dia 1º de janeiro 2000 e o termo final 31 de dezembro de 2004. Desse modo, na data da ciência do auto de infração o crédito tributário ainda não estava extinto.

2. Do lançamento.

O auditor-fiscal assim descreveu os fatos que deram origem ao lançamento (fl.577), nos seguintes termos:

O contribuinte é proprietário, em conjunto com sua esposa Eunice Noriko Yamada Tomimatsu (CPF 913.419.498) de uma clínica especializada em serviços oftamológicos denominada Centro de Oftalmologia de Londrina Ltda (CNPJ 78.970.548/0001-51, conforme descrito no contrato social e alterações posteriores anexados as folhas 49 a 60. Na sociedade é o mesmo qualificado como sócio-gerente, sendo, também, o único responsável técnico, conforme consta nos atos constitutivos e declaração por ele firmada (p.512).

A receita bruta da empresa no ano-calendário de 1999, conforme verifica-se em seus livros fiscais (p.61-307), foi de R\$ 223.163,10, sendo integralmente tributado na declaração de imposto de renda pessoa jurídica da empresa. Em que pese a aparente correção nos procedimentos adotados pela empresa, deve se observar que houve erro na classificação dos citados rendimentos, pois os mesmos são caracteristicamente de pessoa física, não podendo ser enquadrado como de pessoa jurídica. Nos termos do inciso I, § 2º do artigo 150 do RIR/99, é vedada a equiparação a pessoa jurídica do trabalho individual do médico.

As receitas auferidas pelo Centro de Oftalmologia S/C Ltda, de acordo com o livro de registro de notas fiscais de serviços prestados (p.268-307) e nas próprias notas fiscais emitidas (p.308-507) são oriundas da prestação de serviço de saúde especializados na área de oftalmologia, sendo necessário a atuação de um profissional capacitado tecnicamente para a sua execução. Não se observa essa habilidade na outra sócia da empresa, qualificada como comerciante, e no quadro de funcionários (p.513-518), sendo formado de secretárias, faxineiras e auxiliares de enfermagem, colaboradores sem formação profissional equivalente. Em que pese a atuação desses auxiliares, a remuneração dos serviços prestados é a resultante da atuação do médico, sobre o qual recai a responsabilidade primordial pelo trabalho executado, sendo secundário o concurso de auxiliares não graduados.

Conclui-se, portanto, que os serviços executados não foram prestados em nome da sociedade, mas sim em nome individual pela pessoa física do autuado, de forma personalíssima, não se prestando tais rendimentos a serem considerados como de pessoa jurídica. A sociedade devidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

constituída não pode servir de óbice a presente consideração, tendo em vista que se constitui em uma convenção particular, que não pode ser oposta a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, nos termos do artigo 123 do Código Tributário Nacional.

Argumenta o recorrente, que ao tempo da constituição da pessoa jurídica, não havia qualquer óbice a legalização, de forma que a sociedade sempre recolheu o imposto de acordo com os artigos 146 e 147 do RIR/1999.

O fato de ele ter constituído a pessoa jurídica e vir apresentando seus rendimentos como resultado da mesma, não convalida o seu erro.

Está comprovado nos autos que somente o recorrente prestava serviços médicos, portanto, os resultados decorrentes devem ser tributados na pessoa física. Dessa forma, correta está a reclassificação dos rendimentos feita pelo auditor-fiscal. Isto torna desnecessária a discussão sobre a regularidade ou não da pessoa jurídica formada pelo recorrente e sua esposa.

Equivoca-se o recorrente ao afirmar que o principal fundamento da decisão de primeira instância foi à desconsideração da personalidade jurídica da sociedade, pois o que foi transferido para a tributação na pessoa física foram os rendimentos obtidos pela prestação de serviços comprovadamente executados por ele.

O direito de tributar como pessoa jurídica, os rendimentos obtidos pela prestação de serviços profissionais relativas ao exercício de profissão legalmente regulamentada, é garantido as sociedades civis (de fato e de direito) pelo art. 55 da Lei nº 9.430 de 27, de dezembro de 1996.

A pessoa jurídica Centro de Oftalmologia Londrina Ltda não é uma sociedade civil, pois para que assim fosse considerada seria necessário que a outra sócia fosse médica e também prestasse serviços. Para os fins tributários, sociedades civis são aquelas formadas por sócios de profissões regulamentadas que exerçam atividades por conta e em nome da sociedade civil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

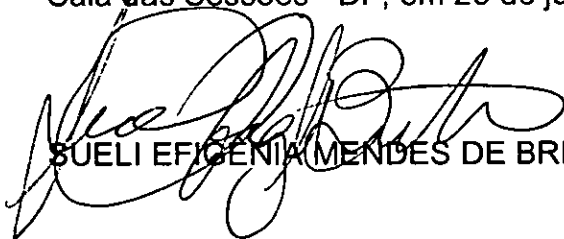
Processo nº. : 10930.004104/2004-88
Acórdão nº. : 106-15.694

3. Da compensação dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica.

Da mesma forma, que, corretamente, a autoridade fiscal considerou as despesas pertinentes como deduções, os impostos recolhidos pela pessoa jurídica, relativos aos rendimentos reclassificados, devem ser compensados no crédito tributário exigido pelo auto de infração, ora analisado, contudo, isto só pode ser feito pela autoridade e isto fica a cargo da autoridade administrativa que irá executar o acórdão.

Posto isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

