



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10940.002545/2004-26
Recurso nº 10.714.6158 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.789 – 1ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2010
Matéria IRPF - LANÇAMENTO DECORRENTE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RONALD DE PAULA NEVES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

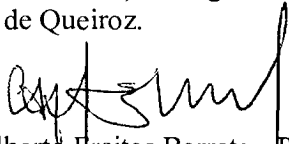
Ano-calendário: 1999

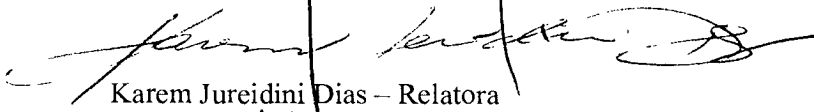
IRPF - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DA PESSOA JURÍDICA - ISENÇÃO - INOCORRÊNCIA.

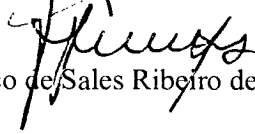
A isenção do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, em relação aos lucros distribuídos ao sócio pela pessoa jurídica, não alcança os rendimentos que foram distribuídos como se de lucros se tratassem, mas que, em procedimento de fiscalização, os mesmos foram reduzidos, mostrando-se insuficientes para a distribuição nos patamares realizados, sendo o excedente, apurado de ofício, tributável pelo IRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Karen Jureidini Dias (relatora), Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri e João Carlos de Lima Junior (suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Karen Jureidini Dias – Relatora


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Carlos Alberto Freitas Barreto e Nelson Losso Filho. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais vigente à época, contra Acórdão nº 107-08-840, proferido pela então Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração relativo à exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física, ano-calendário 1999, decorrente da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Não houve imposição de multa qualificada e a ciência do lançamento ocorreu em 08/12/2004.

Impugnado o lançamento, sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamentos, que entendeu por bem considerá-lo procedente.

Sobrevieram Recurso Voluntário e o Acórdão nº 107-08.840 da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual rejeitou as preliminares e deu provimento ao recurso, por entender que não é cabível a desconsideração da parcela do lucro anteriormente distribuído a título de dividendos, na proporção do lançamento do IRPJ, para fins de lançamento decorrente de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a Norma de Procedimento de Contabilidade nº 22 e a falta de capacidade contributiva da autuada. A decisão restou assim ementada:

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Nos casos de lançamento por homologação, sujeitando-se o rendimento ao regime de tributação na declaração de ajuste anual, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, expira após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e este ocorre em 31 de dezembro.

IRPF – TRIBUTAÇÃO DE IRPJ – SUBSCRIÇÃO COM ÁGIO E SUBSEQUENTE CISÃO - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA – DISSIMULAÇÃO – LANÇAMENTO DECORRENTE – IMPROCEDÊNCIA – O lançamento de IRPJ, calcado na acusação de que operações societárias estruturadas pela pessoa jurídica teriam sido dissimuladas, com vistas a ocultar ganho de capital na alienação de participação societária, sob a ótica contábil, é evento do passado que origina obrigação presente (Norma e Procedimento de Contabilidade nº 22 – NPC – 22).. Portanto, não é cabível a desconsideração da parcela do lucro distribuído a título de dividendos, na proporção do lançamento do IRPJ, para fins de lançamento decorrente de

IRPF, mormente porque, em verdade, faltaria capacidade contributiva.

Na seqüência, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial contra o r. acórdão, alegando, haver incompatibilidade do r. acórdão com a lei, mais especificamente os artigos 43 e 97, V do Código Tributário Nacional e art. 3º, § 4º, da lei nº 7.713/88, concluindo que: (i) ocorreu o fato gerador do IRPF: a aquisição, por parte do contribuinte, de disponibilidade econômica configuradora de acréscimo patrimonial; (ii) para essa tributação, basta ter o contribuinte obtido benefício por qualquer forma e a qualquer título, independentemente da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos e da forma de percepção das rendas ou proventos, de acordo com o disposto no art. 3º, §4º, da Lei nº. 7.713/88; (iii) cabe à lei em sentido estrito estabelecer a base de cálculo de tributos, nos termos do art. 97, IV, do CTN; (iv) a alegação de que houve ofensa à capacidade contributiva implica atribuir ao Primeiro Conselho de Contribuintes competência para analisar a constitucionalidade de atos praticados pelo Poder Executivo; e (v) a autoridade autuante agiu de acordo com as normas aplicáveis ao caso, realizando o seu dever de efetuar o lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN.

O exame de admissibilidade foi realizado às fls. 371/372, determinando-se o SEGUIMENTO do Recurso Especial, tendo o contribuinte apresentado suas Contra-Razões às fls. 377/386.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso é tempestivo e foi determinado seu seguimento em juízo de admissibilidade, pelo que dele conheço.

O lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física é decorrente da cobrança de IRPJ e CSLL de empresa da qual a Recorrida é sócia e que implicou na redução do saldo de lucros disponíveis para a distribuição, gerando, assim excesso de distribuição.

O acórdão recorrido entendeu que, por ser, sob a ótica contábil, evento passado que origina obrigação presente, não é cabível a desconsideração da parcela do lucro distribuído a título de dividendos para fins de lançamento de IRPF.

Entendo que não merece reparos o acórdão recorrido. A questão foi bem apontada no voto vencedor do Acórdão nº 107-08.839, no sentido de que não é possível a modificação, sob a ótica contábil, do lucro ou dividendo anteriormente apurado:

“Ora, não obstante os lançamentos de IRPJ e CSLL lavrados contra a pessoa jurídica que fez a distribuição dos lucros ou dividendos, tenham sido mantidos pelo Colegiado, penso que o lançamento de IRPF não pode prevalecer.

Com efeito, segundo a Norma de Procedimento de Contabilidade nº 22 – NPC 22, do Instituto Brasileiro de Auditores Independentes – IBRACON, aprovada pela Deliberação CVM nº 489/2005, os lançamentos de IRPJ e de CSLL, segundo a ótica contábil, é um ‘evento passado que origina obrigação presente’ (item 12 da NPC 22).

Ou seja, não obstante a obrigação tributária refira-se a evento do passado, sob a ótica contábil é provisão que deve afetar a demonstração financeira que estiver em curso, não sendo admissível, pois, por esse fato, a retificação do lucro anteriormente apurado.

Então, se sob a ótica contábil o lucro auferido no passado não deve ser afetado, segue-se daí que o lucro ou o dividendo anteriormente apurado não pode, em face de lançamento de tributos, ser modificado e, conseqüentemente, não tem cabimento o presente lançamento de IRRF”.

Ademais, tal entendimento vai ao encontro do disposto no § 7º do artigo 5º da Instrução Normativa nº 15, de 06 de fevereiro de 2001, que assim dispõe:

Artigo 5º(...)

§ 7º A parcela dos rendimentos correspondentes a dividendos e lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1996 e distribuídos a sócio ou acionista ou a titular de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder ao valor apurado com base na

escrituração e aos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores, é tributada nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com base na tabela progressiva de que trata o art. 24 desta Instrução Normativa.

Veja-se que a norma utilizada como base legal para a suposta infração, determina que seja tributada somente a parcela dos rendimento correspondente a dividendos e lucros distribuídos que **“exceder ao valor apurado com base na escrituração”**. Ou seja, à época da distribuição, não havia qualquer excedente, uma vez que os rendimentos foram distribuídos com base no valor escriturado dos lucros.

Não havia, portanto, na época da distribuição, qualquer motivo para que se diminuísse o lucro e, portanto, não se distribuisse dividendos.

Reitero, neste ponto, que o lançamento reflexo em questão não deriva de uma simples fiscalização de um período, tampouco de existência ou não de determinada receita, mas de atribuir ao lançamento de IRPJ efeito suficiente a alterar o lucro líquido apurado segundo as normas contábeis. Se assim é, de se respeitar o quanto determinado nas normas contábeis. Da leitura da Norma de Pronunciamento Contábil 22, é de meridiana clareza o que segue:

1. Uma obrigação legal é aquela que deriva de um contrato, de uma lei ou de outro instrumento fundamentado em lei. Ora, o instrumento, *in casu*, seria o auto de infração (inexistente à época) e, sobre a lei, a interpretação legal no contexto da NPC 22 determina que: “Quando houver incerteza se o ato praticado pela entidade enquadra-se de forma suficiente na norma legal que prevê a exigência de um tributo, ou se esse ato se enquadra em mais de uma hipótese de incidência da norma tributária, a decisão se haverá ou não registro contábil de uma obrigação ou qual obrigação será devida dependerá não só do entendimento da administração da entidade, mas da interpretação e da opinião de especialistas em matéria tributária. Nessa situação, diante de uma norma legal, poderá haver dúvidas se o ato praticado pela entidade é o mesmo que o previsto na lei e, por conseguinte, haverá também dúvidas quanto à existência da obrigação”. Tal interpretação aplica-se ao caso presente, tanto assim que operações como a presente foram muitas vezes indicadas por especialistas, não havendo, à época, determinação para contingência ou provisão, daí que em tantos outros lançamentos da mesma espécie não houve o lançamento reflexo na pessoa física.

2. Uma provisão, por sua vez, é um passivo de prazo ou valor incertos. Uma provisão só deve ser reconhecida quando, cumulativamente: (a) uma entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado; (b) é provável que recursos sejam exigidos para liquidar a obrigação; e (c) o montante da obrigação possa ser estimado com suficiente segurança. Sobre a obrigação presente como consequência de um evento passado, justamente aplicável ao caso em questão, a NPC 22 assevera que um evento passado que origina uma obrigação presente é chamado de fato gerador. Para que um fato gerador seja considerado ocorrido, é necessário que a administração da entidade conclua não haver alternativa realística que não liquidar a obrigação. No caso, a obrigação era sequer existente à época.

3. De outra parte, presume-se que um evento passado dá origem a uma obrigação presente quando, levando-se em consideração todas as evidências disponíveis, for provável que uma obrigação presente exista na data do balanço. Exatamente o que acontece na

hipótese dos lançamentos de ofício, sendo certo que a partir deles nasce a obrigação ou não de provisionar, a depender das classificações dos especialistas em provável, possível ou remoto.

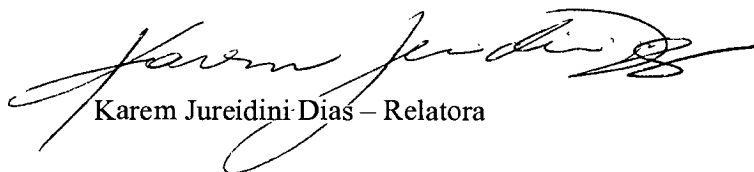
O tributo lançado de ofício em decorrência da requalificação de fatos por procedimento fiscal relativo a determinado ano só gera efeito diminuindo o lucro contábil, quando de sua constituição e observadas as regras de provisão e dedutibilidade.

Importa observar que o presente fato que implicará em registro contábil é o próprio lançamento e que deve ser registrado no exercício em que efetuado. A rigor, adotar a posição do autuante implicaria em que qualquer lançamento, quando referente a período anterior, como sói ocorre, mereceria (a) a reabertura das demonstrações financeiras, o que sequer se pode registrar, tendo em vista todos os seus destinatários e os reflexos que as mesmas acarretam no universo jurídico das empresas, não apenas na seara tributária, mas, também, cível, comercial, societária, dentre outras; (b) a afronta à NPC 22, na medida que tal reflexo não depende só dos efeitos fiscais, mas de efeitos contábeis; e (c) a interpretação coerente, no sentido de que as requalificações dos fatos ou negócios jurídicos, estejam ou não com acusação de simulação, ensejariam não só as atribuições dos efeitos fiscais, mas também contábeis, o que, no limite, poderia ensejar atribuição inclusive de Juros sobre Capital Próprio e restituição.

De mais a mais, vale lembrar que a observância da norma contábil já tratada implicará na atribuição dos efeitos do lançamento de ofício nos lucros a serem distribuídos futuramente, o que implicaria, se mantido este lançamento, em dupla afetação do lucro devido aos sócios.

Por fim, cumpre esclarecer que a mesma questão foi também assim decidida por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais nos processos nº 10940.002543/2004-37 e nº 10940.002542/2004-92, ambos de minha relatoria.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.


Karem Jureidini Dias – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Redator Designado

Designado que fui para redigir o voto que expressou o quanto decidido pelo Colegiado, passo a discorrer sobre o tema, sem antes apresentar minhas vênias aos que nesta assentada ficaram vencidos.

Consta do relatório da decisão recorrida (fls. 346) que *foi lavrado auto de infração, naquela empresa, para a cobrança do IRPJ e da CSLL devidos, o que implicou na redução do saldo de lucros acumulados disponíveis para a distribuição, sem ocorrência de tributação (processo nº 10940.000510/2004-52), tendo concluído a fiscalização que houve distribuição em excesso de 34,40% do lucro líquido distribuído a título de dividendos, cujo valor foi caracterizado no auto de infração como rendimento tributável, resultante do valor distribuído menos o valor do IRPJ e CSLL exigidos em procedimento de ofício.*

Vê-se, pois, que a matéria trazida à nossa apreciação diz respeito a lançamento de ofício relativo à exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, cujo fato gerador foi a distribuição de lucros em valor excedente ao que poderia ter sido distribuído com isenção do tributo, em face da lavratura de auto de infração para cobrança de diferença de IRPJ e CSLL em relação ao que originariamente fora apurado e deduzido para efeito de distribuição de lucros enquadráveis como rendimento não tributável na pessoa física do sócio.

Sendo assim, revendo posição anteriormente abraçada, o que já ocorrera quando participei de julgamento na sessão de 25/04/2007, da extinta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 106-16.357, passo a discorrer sobre o porquê da minha discordância quanto aos fundamentos da decisão recorrida, abraçados pela i. Conselheira relatora, ora vencida.

A princípio, faço ver que estamos no campo da tributação de rendimentos da pessoa física do sócio, os quais, quando ingressaram no seu patrimônio, estavam sob a égide da norma legal (art. 10 da Lei nº 9.249/1995) que lhe atribuía a condição de rendimentos isentos ou não tributáveis, condição essa sujeita a ulterior verificação por parte da administração tributária, até que se completasse o prazo decadencial, que, para tanto, lhe é conferido pelo Código Tributário Nacional – CTN. Entendo, pois, que, enquanto não expirado esse prazo decadencial, o direito à verificação da regularidade fiscal do sujeito passivo é inviolável, somente podendo ser suspenso ou inviabilizado por força de decisão proferida em processo judicial. E, pelo que consta dos autos, nenhuma dessas duas hipóteses, decadência ou mandado judicial, se fazem presentes no caso sob análise.

Ademais, se assim não fosse, estaríamos diante de uma impropriedade que, na prática, seria o mesmo que considerar definitivo o quanto declarado pela pessoa física a título de rendimentos isentos e não tributáveis, originados da distribuição de lucros de pessoa jurídica à pessoa física do sócio, afastando-se qualquer possibilidade de ser realizado o necessário controle da sua regularidade fiscal, situação essa que, à evidência, afrontaria todo o ordenamento jurídico-tributário vigente em nosso país.



Cumpre-nos rememorar a forma como se dava o lançamento fiscal, na pessoa física do sócio, anteriormente à vigência da sobredita Lei nº 9.249/1995, ou seja, à época em que os lucros distribuídos pela pessoa jurídica eram tributados pelo IRPF. Era assim: lavrava-se o auto de infração reflexivo em decorrência de irregularidade apurada na pessoa jurídica e, como tal, era o mesmo apreciado no contencioso administrativo sem maiores questionamentos relacionados a aspectos formais da autuação, sendo praxe que ao caso se aplicasse a mesma decisão proferida no julgamento do processo matriz ou principal, cuja decisão expressava entendimento que em singela e abrangente ementa, assim era traduzido: “Aplica-se ao processo decorrente a mesma solução dada ao processo matriz, em face da sua íntima relação de causa e efeito.”

Ora, não vejo por quê não deva ser mantido esse mesmo entendimento, porquanto este lançamento é consectário da infração que fora praticada pela pessoa jurídica, fonte dos questionados rendimentos.

Se foram distribuídos como se de lucros se tratassem, portanto enquadráveis como rendimentos não tributáveis, vindo a ser constatado que de lucros não poderia se tratar, porquanto os mesmos, nos patamares distribuídos a esse título, se mostraram insuficientes, a parcela excedente indubitavelmente deve ser tributada.

Em suma, com todas as vênias, não acho que o caso comporte discussões outras que não sejam em torno desse ponto crucial, qual seja, o de que se trata de rendimento tributável percebido por pessoa física e que, como tanto, deve ser tributado pelo IRPF.

Essas são as razões que me levaram a dar provimento ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz