



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.006794/2007-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.142 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2013
Matéria IRPF
Recorrente MAURICIO NISSEL DE CARVALHO E SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, não houve pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, carnê-leão, imposto complementar, imposto pago no exterior ou recolhimento de saldo do imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que fixa o marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como o fato gerador do imposto de renda se completa no último instante do dia 31 de dezembro de um ano-calendário, o lançamento de ofício somente pode ocorrer no instante seguinte, ou seja, no início do primeiro dia do ano-calendário seguinte, e o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do segundo ano-calendário a partir da ocorrência do fato gerador.

No caso, como o lançamento em discussão se refere ao ano-calendário de 2001, diante da ausência de antecipação de pagamento, o prazo decadencial se iniciou em 01/01/2003 e terminou em 31/12/2007. Como a ciência do lançamento se deu em 18/05/2007, o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEVOLUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL.
SEM PROVAS NOS AUTOS.**

O contribuinte afirma que os rendimentos recebidos em 2001 correspondem à devolução do capital social feita somente em 2002.

Entretanto, as provas dos autos não confirmam essa hipótese, sendo forçoso reconhecer a natureza de acréscimos patrimoniais tributáveis, nos termos do art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, José Raimundo Tosta Santos, Eivanice Canario da Silva, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório**AUTUAÇÃO**

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 18 a 23, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2002, para tributar rendimentos omitidos recebidos de pessoas jurídica, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$6.680,00, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 15), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreve os argumentos do recurso da seguinte maneira (fls. 184-v a 185):

Alega que os R\$ 33.000,00 considerados como tributáveis pelo lançamento não estão dentre as hipóteses de incidência de IR, elencadas no art. 153, II, da Constituição Federal, por serem decorrentes da redução do capital social da empresa Factum, transferidos para cada sócio no “*exercício fiscal de 2001*”, conforme alteração contratual de fls. 28 e 29, a qual teria sido devidamente arquivada na Junta Comercial do Paraná.

Ressalta que tal transferência foi “*devidamente declarada à SRF/MF consoante DIRF eletronicamente encaminhada (doc. 04), a qual constou a legítima transferência aos sócios do valor recebido a título de redução do capital social, receita identificada com o código “8045”*”.

Salienta não ter havido aumento patrimonial e, assim, incabível o lançamento de tributo, multa e juros, em razão da não ocorrência do fato gerador.

Concorda com a tributação de apenas R\$ 3.000,00 recebidos no mês de janeiro de 2001, asseverando que os R\$ 33.000,00 restante foram “*recebidos exclusivamente como sendo decorrentes de **REDUÇÃO DE CAPITAL SOCIAL**” e não **“DECORRENTE DE SEU TRABALHO OU MESMO DE REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS À SOCIEDADE EMPRESÁRIA”***”.

Informa que o capital social integralizado, desde 1996, era de R\$ 2.598.000,00 e poderia ser reduzido, sem qualquer embargo e sem cobrança de imposto.

Manifesta-se quanto à tempestividade da impugnação apresentada.

Suscita decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 2001, em razão de ter sido cientificado em 18/05/2007, transcrevendo os arts. 156 e 173 do Código Tributário Nacional – CTN, além de jurisprudência administrativa.

Aduz que, por ser referente a quotas sociais da empresa Factum, devidamente consignadas na declaração de bens, a devolução ao sócio do capital integralizado reduzido não configuraria hipótese de acréscimo patrimonial e, portanto, não estaria inscrita na matriz de incidência do IR, definida no art. 43 do Código Tributário Nacional. Para corroborar sua alegação, transcreve jurisprudência administrativa sobre a matéria.

Insurge-se contra o lançamento, afirmando haver uma exigência ilegal e contrária a princípio constitucional que veda o confisco, art. 150, IV, da Constituição Federal. Transcreve doutrina sobre esse princípio.

Finaliza solicitando:

- o recebimento da impugnação e a suspensão da exigibilidade;
- que a SRF não efetue a inscrição no CADIN e a cobrança judicial dos valores impugnados;
- decadência do direito de constituição do crédito tributário;
- o cancelamento do auto de infração em razão das alegações apresentadas;
- homologação da DIRPF/2002, em razão da inexistência de irregularidade.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 184 a 188-v):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário e, em consequência, impedem a cobrança amigável do débito, a sua inscrição em dívida ativa e a propositura de ação de execução fiscal.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. PRAZO.

O direito de constituir o crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos, quando não houve pagamento do IR, somente decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que podia ter sido lançado.

DEVOLUÇÃO DE CAPITAL AO SÓCIO. REDUÇÃO DE CAPITAL INTEGRALIZADO. PROVA.

A devolução de capital social integralizado ao sócio deve estar devidamente comprovado nos autos, ainda mais quando as alterações contratuais são posteriores ao ano-calendário do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/8/2009 (fl. 194), o contribuinte apresentou, em 17/9/2009, o recurso de fls. 195 a 213, onde defende:

a) preliminarmente, a decadência do lançamento, por ser relativo ao ano-calendário de 2001 e ter sido cientificado apenas em 18/05/2007;

b) que os valores forem erroneamente tributados, porque se referem à devolução do capital social da empresa Factum a seus sócios;

c) que a redução do capital social foi devidamente arquivada na Junta Comercial do Paraná, e informada à Receita Federal por meio de DIRF (código 8045);

d) que o lançamento está correto apenas com relação a R\$3.000,00, correspondentes à receita do mês de janeiro de 2001, indevidamente lançada como rendimento não tributável.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 225, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminar de decadência:

Preliminarmente, o recorrente defende a decadência do lançamento, por ser relativo ao ano-calendário de 2001 e ter sido cientificado apenas em 18/05/2007 (fl. 19).

Sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

No momento da publicação do CTN, a questão não tinha tanta importância, uma vez que eram poucos os tributos para os quais a legislação atribuía ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Entretanto, atualmente, em nossa sociedade de consumo, onde milhares de operações sujeitas à tributação ocorrem simultaneamente, tornou-se impossível para o Fisco efetuar o lançamento direto, e praticamente todas as exações adotaram o modelo de transferir para o contribuinte o dever de apurar e recolher, fazendo a Administração apenas o controle posterior.

As diversas correntes doutrinárias passaram a se digladiar sobre qual das regras de decadência deve se utilizar para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo que, no âmbito da 2ª Seção de Julgamento do CARF, prevalecia a idéia de que seria sempre a do art. 150, §4º, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos.

Neste processo, ao contrário do afirmado no recurso, verifico que não existiu antecipação de pagamento, pois o contribuinte não apurou ou compensou qualquer imposto na declaração de ajuste do exercício de 2002 (fl. 177), e não existiram imposto de renda retido na fonte, carnê-leão, imposto complementar, imposto pago no exterior ou recolhimento do saldo de imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que fixa o marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, tendo ocorrido, no caso, em 31/12/2001. Logo, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 1/1/2002, sendo o primeiro dia do exercício seguinte o dia 1/1/2003, marco inicial do prazo decadencial, que terminou em 31/12/2007.

Como a ciência do lançamento se deu em 18/05/2007 (fl. 19), o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

Desta forma, rejeito a preliminar de decadência.

Mérito:

No mérito, a discussão cinge-se à tributação de R\$33.000,00 recebidos da empresa Factum Empreendimentos e Participações Ltda., que o contribuinte afirma se tratar de devolução do capital social, e a autoridade fiscal considerou como pró-labore.

O lançamento não admitiu que o pagamento se referia a devolução de capital social pelos seguintes argumentos (fl. 21):

- a) os sócios alegaram recurso de contrato de mútuo com a empresa que posteriormente foram quitados com redução do capital social;
- b) apresentaram contrato de mútuo sem o devido registro público, não fazendo prova contra terceiros;
- c) apresentaram livro diário da empresa que não contém históricos que esclarecem tais empréstimos e redução de capital social;
- d) a empresa tem lucros acumulados e, no entanto, faz empréstimo a sócio.

Assim, inicialmente o contribuinte buscou comprovar os valores recebidos em 2001, como empréstimos tomados junto à empresa, conforme contratos de mútuo de fls. 131 a 141, que teriam sido quitados posteriormente em 2002 com a redução do capital social.

Concordo como os argumentos da autoridade fiscal para rejeitar essa argumentação. De fato, os contratos de mútuo sem registro público e a simples demonstração dos pagamentos aos sócios são insuficientes para comprovar a natureza de empréstimos dos valores recebidos.

Entretanto, em sede de impugnação e de recurso voluntário, o sujeito passivo passa a afirmar que os valores recebidos correspondem à devolução do capital social.

Como prova do seu direito, o recorrente apresenta cópia da 19ª Alteração de contrato social, assinada em 15/08/2002, e registrada em 25/09/2002, que determina a redução do capital social de R\$ 2.898.000,00 para R\$ 2.634.000,00, e afirma que a redução de R\$ 264.000,00 já foi efetivada em moeda corrente e legal do país a título de devolução de capital, e distribuída proporcionalmente para todos os sócios (fls. 100 a 102).

Entretanto, como bem observado no acórdão recorrido, o lançamento se refere ao ano-calendário de 2001, e a alteração contratual está datada de agosto de 2002, e

apesar de dizer que a devolução de capital já havia sido feita em moeda corrente, não estabelece a data exata dessa devolução.

A outra prova do direito seria a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF do ano-calendário 2001 da empresa Factum, que informou ter pago ao contribuinte R\$36.000,00 no código 8045 (fl. 38).

Entretanto, o julgador *a quo* argumentou (fl. 186-v) que, embora se alegue que o código 8045 seria próprio para documentar a devolução de capital social a sócio, verifica-se que ele não tem qualquer relação com o motivo alegado, por se referir a *“importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou mediação na realização de negócios civis e comerciais”*.

O acórdão recorrido ainda analisa a legislação tributária para concluir que a alteração do capital social só pode produzir efeitos, na melhor hipótese, na data da assinatura do instrumento, que se deu apenas no ano de 2002.

Assim, não há elementos nos autos que sustentem a tese do recurso de que os valores recebidos em 2001 correspondem à devolução do capital social registrada em 2002, sendo forçoso reconhecer sua natureza de acréscimo patrimonial tributável, nos termos do art. 3º, §1º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo