

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº :11080.005448/96-08
RECURSO Nº: :11.638.
MATÉRIA :IRPF - EXS: DE 1991 e 1992 e Ano Calendário de1992.
RECORRENTE :CLÁUDIO PARREIRA RYFF MOREIRA.
RECORRIDA :DRJ EM PORTO ALEGRE/RS.
SESSÃO :16 DE OUTUBRO DE 1998.
ACÓRDÃO Nº: :108-05.424

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL RP/108-0.179

IMPOSTO DE RENDA -PESSOA FÍSICA - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto de renda das pessoas físicas (IRPF) amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadência reconhecida para o período-base de 1.990, haja vista que o lançamento do IRPF só foi cientificado ao autuado em 07/06/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÁUDIO PARREIRA RYFF MOREIRA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pela Câmara, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator) e Manoel Antonio Gadelha Dias. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Marcia Maria Loria Meira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº: 11080.005448/96-08
ACÓRDÃO Nº: 108-05.424



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MARCIA MARIA LORIA MEIRA
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 28 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.005448/96-08
Acórdão nº : 108-05.424

Recurso nº : 11.638
Recorrente : CLAUDIO PARREIRA RYFF MOREIRA

R E L A T Ó R I O

CLAUDIO PARREIRA RYFF MOREIRA, inscrito no CPF sob n. 258.540.700-49, com endereço profissional na rua Carlos Trein Filho, 34, na cidade de Porto Alegre, inconformado com a decisão monocrática que indeferiu sua impugnanção, recorre a este colegiado.

A matéria objeto do litígio diz respeito a exigência reflexa de imposto de renda pessoa física, em virtude de lucros considerados distribuídos disfarçadamente pela pessoa jurídica HOME ENGENHARIA LTDA., no qual foi beneficiado o sócio acima identificado, pelo período correspondente a 1990, 1991 e ano 1992, incidindo os arts. 2 e 4 da Lei 7.713/88, art.2 da Lei 8.134/90, art.62 do decreto-lei 1598/77, art.62 parágrafo primeiro e art.20, IX do Decreto-lei 2065/83.

Tempestivamente impugnando, a empresa alega que:

- em preliminar, a autoridade fiscal teria embasado a atuação no Decreto n.1.041 de 11.01.94, que seria posterior aos fatos que deram origem a peça fiscal, o que estaria em desacordo com o princípio constitucional da irretroatividade das leis;

- ainda em preliminar, alega que o cálculo de atualização seria ilegal por utilizar a TR, índice já julgado imprestável para fins tributários, segundo jurisprudência dos Tribunais Superiores.

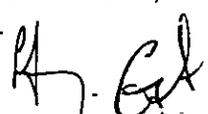
- sendo o auto de infração resultante de anterior emitido contra Home Engenharia Ltda., não junta nova defesa, apenas anexa defesa apresentada naquele processo.

A autoridade singular, julgou procedente a ação fiscal rejeitando a preliminar de alegação de nulidade do auto de infração, bem como as alegações referentes ao índice de correção utilizado (TR), visto que seria matéria de mérito.

A decisão está assim ementada:

“- IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

“A atuação reflexa de IRPF, por uma razão de causa e efeito, segue a mesma decisão do processo principal de IRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10280.008056/93-11
Acórdão nº. : 108-05.424

A Autoridade Administrativa não tem competência legal para apreciar ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma jurídica, sendo atribuição exclusiva do Poder Judiciário(art.102 da CF).”

Em suas razões de apelo, o Recorrente ratifica as alegações da fase impugnatória e argüi que quanto a “alegada distribuição disfarçada de lucros”, os valores tidos como distribuídos foram devolvidos devidamente e que tais valores teriam sido utilizados para aquisição de bens para a empresa. Quanto a TR, menciona o recorrente a Lei n.8.218/91, que somente passaria a produzir seus efeitos a partir de 29/11/91, e não atingiria débitos anteriormente gerados. Manifesta, também, a inconstitucionalidade dos juros cobrados com base na TR.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left and the second is on the right, both appearing to be initials or short names.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10280.008056/93-11
Acórdão nº. : 108-05-424

V O T O VENCIDO

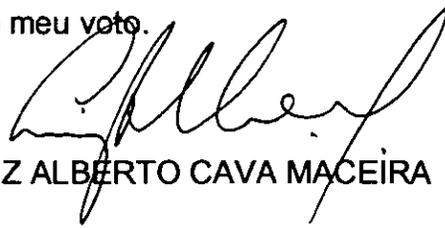
Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator:

Recurso tempestivo, dele conheço.

Quanto à preliminar de decadência suscitada pela Conselheira Marcia Maria Loria Meira relativamente ao exercício de 1991 entendo deva ser rejeitada. Embora conheça da posição majoritária desta Oitava Câmara que vem manifestando entendimento que o lançamento do imposto de renda reveste a modalidade "por homologação", resultando decaído o direito da Fazenda Nacional Pública à época da lavratura do Auto de Infração de proceder ao lançamento, no entanto, até o presente momento, mantenho o entendimento diverso que caracteriza-se como lançamento "por declaração", assim afastando a preliminar suscitada.

Considerando que a maioria desta Egrégia Câmara acolheu a preliminar suscitada de decadência para o ano de 1990 e, tendo em vista que a matéria lançada correspondente aos anos de 1991 e 1992 resulta prejudicada porque constitui decorrência da matéria tributada no exercício anterior, já decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento conforme decidido, por maioria, por esta Câmara, é de se declarar insubsistentes as exigências dos anos de 1991 e 1992.

É o meu voto.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA



VOTO VENCEDOR

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA, Relatora designada:

Designada relatora de voto vencedor, inicialmente adoto o relatório, da lavra do ilustre Conselheiro Relator, por sorteio, Dr. Luiz Alberto Cava Maceira, ora vencido, versando em questão preliminar sobre Decadência e, no mérito, por Distribuição Disfarçada de Lucros.

Com base no exame dos elementos contidos nos autos e nas discussões a respeito havidas em plenário, a maioria dos membros do Colegiado chegou a conclusão diversa, no sentido de reconhecer de decadência do lançamento relativamente ao período-base de 1990.

Dá análise do processo, verifica-se que a exigência constituída através do auto de infração de fls.03/09, referentes aos exercícios de 1991, 1992 e ano - calendário de 1992, anos-base de 1990, 1991 e período de apuração de 01/92 a 30/06/92, só foi cientificada ao sujeito passivo em 07/06/96.

Consoante entendimento que tenho adotado nos julgamentos perante esta E. Câmara, e que tem sido acatado pela maioria de seus membros, entendo que foi consumada a decadência, relativamente ao exercício de 1991.

M. L. Meira

Gal

Ressalte-se que o exame do instituto da decadência deve ser aferido em relação à cada incidência tributária, não podendo seus efeitos ser estendidos a todos os lançamentos decorrentes.

Ainda hoje, não é pacífico o entendimento acerca do instituto da decadência, no âmbito do Direito Tributário, abrangendo diferentes teses, para declarar o exato momento para que o sujeito ativo possa constituir o crédito tributário.

A divergência se agrava na tentativa de conciliação das regras contidas no art. 173, com aquelas previstas no artigo 150 do mesmo CTN, especialmente o estatuído no seu parágrafo 4º.

Sobre o assunto, vale citar o Acórdão nº108 - 4.974, de 17/03/98, do ilustre Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo. mdu



Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada “Modalidades de Lançamento”, estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de “lançamento por declaração”. Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir “... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento - lançamento por homologação.

mm

Gal

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

*Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: **se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração**, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; **se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo - lançamento por homologação**, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.*

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

*Se a **regra** era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a **regra da decadência**.*

*De outra parte, sendo **exceção** o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, **regra excepcional** de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.”*

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, “in verbis”:

“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.”

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das pessoas físicas, onde a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo-lhe, inclusive, o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo, daí a denominação de “auto - lançamento.”

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos formulários adotados.

Rejeito, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Este entendimento não é verdadeiro. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no “caput” do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que “o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

gma
Cal

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação, exclusivamente, à quantia paga, significa reduzir a atividade da administração tributária a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a *“contrário sensu”*, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao *“conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”*, na linguagem do próprio CTN.

Sobre o assunto, o respeitável AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, assim se manifesta:

*“A homologação, como ato de declaração de ciência ou de verdade, exige que a autoridade fiscal examine **todos** os fatos praticados pelo contribuinte relevantes para a determinação do imposto ...”* (grifo do original - in *“PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - A FUNÇÃO FISCAL”*)

Também, vale citar PAULO DE BARROS CARVALHO, que pela sua clareza, peço vênias para transcrevê-la:

“De acordo com as espécies mencionadas, temos, no direito brasileiro, modelos de impostos que se situam nas três classes. O lançamento do IPTU é do tipo de lançamento de

ofício; o do ITR é por declaração, como, aliás, sucedia com o IR (pessoa física). O IPI, O ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (in Curso de Direito Tributário- Saraiva - 1993 - pág. 280/281- grifei).

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado, por inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

No presente caso, entendo que não zelou a União por exercer, a tempo, a atividade não homologatória das operações praticadas pelo recorrente, no período - base de 1.990. Sabendo que o marco temporal do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas do primeiro ano se consumara no dia 31.12.1990, dispunha ela dos 5 anos subsequentes, ou seja, até 31.12.95, para atestar a regularidade dos procedimentos adotados pelo fiscalizado, relativamente ao exercício de 1991.

Assim, verifica-se que a matéria em litígio diz respeito a exigência reflexa do IRPJ, em virtude de lucros considerados distribuídos disfarçadamente pela Home Engenharia Ltda, empresa da qual o recorrente é sócio.

A ação relativa ao IRPJ teve início em 15/09/95, fls.23, portanto, ainda, dentro do prazo não atingido pela decadência. Entretanto, os autos de infração, relativos ao IRPJ e IRPF, só foram lavrados em 07/06/96, quando já se esgotara o prazo hábil para o lançamento da exigência, uma vez que não tipificada a conduta como fraudulenta, porque não agravada a penalidade. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO N°: 11080.005448/96-08
ACÓRDÃO N°: 108-05.424

Do exposto, dou por consumada a **decadência** para o exercício de 1991, período-base de 1990, em relação ao IRPF.

Est

Sala das Sessões (DF), em 16 de outubro de 1998.

Marcia
MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA
RELATORA DESIGNADA