



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas.

Sessão de...05..de...julho..de 19.....88

ACÓRDÃO N°.103-08..486

Recurso nº 50.496 - IRPF - EX: DE 1983

Recorrente WALTER NADER

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERLÂNDIA - MG

PRELIMINAR - DECADÊNCIA. A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar só decai no prazo de cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo.

IRPF - OMISSÃO DE RECEITAS - DECORRÊNCIA - LANÇAMENTO CONTRA A PESSOA FÍSICA BENEFICIÁRIA - LEGISLAÇÃO ANTERIOR AO DECRETO -LEI N° 2.065/83. Comprovada omissão de receitas na pessoa jurídica, em data anterior à vigência do Decreto-lei nº 2.065/83, seriam classificáveis na cédula "F" da declaração de rendimentos da pessoa física beneficiária as receitas omitidas, que eram consideradas automaticamente distribuídas aos participantes no capital da empresa, na proporção de sua participação nesse capital social, com fundamento no art. 34, inciso I, do RIR/80 (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 8º, "a", e Lei nº 154/47, art. 1º).

EXCEÇÃO DE COISA JULGADA - LANÇAMENTO CONTRA A PESSOA FÍSICA DEPOIS QUE O CONSELHO ANULOU O ATO EM QUE SE LANÇAVA CONTRA A FONTE. Ainda que se queira admitir a coisa julgada em Direito Processual Fiscal, a circunstância de o Conselho ter anulado lançamento contra a Fonte em razão da omissão de receitas, por ser inaplicável o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, não impede o Fisco de proceder ao lançamento corretamente contra as pessoas físicas dos sócios que se beneficiaram com a distribuição automática desses lucros.

Recurso a que se nega provimento.

450

Acórdão nº 103-08.486

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALTER NADER.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 1988


ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR


LUIZ CARLOS PIVA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE

07 JUL 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e RICHARD ULRICH KREUTZER. Ausentes por motivo justificado os Conselheiros DÍCLER DE ASSUNÇÃO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº 50.496

Acórdão nº 103-08.486

Recorrente: WALTER NADER

R E L A T Ó R I O

WALTER NADER , residente na cidade de Araguari, Estado de Minas Gerais, inscrito no CPF do Ministério da Fazenda sob o nº 004.889.766-34; não se conformando com a decisão de fls. 97/100, recorre a este Conselho, para os efeitos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Recebeu o interessado a notificação de imposto de renda suplementar relativamente ao exercício de 1983, ano-base de 1982, em razão de inclusão de Cr\$ 1.441.759, como rendimento tributável na cédula "F", referente à omissão de receitas tributadas na pessoa jurídica da qual é sócio (proc. nº 13686.000.034/86), conforme auto de infração de fls. 02 e 03. Tendo a omissão de receita, no processo principal, alcançado a cifra de Cr\$ 12.014.665 e, por outro lado, sendo a participação do interessado na referida empresa da ordem de 12% o rendimento cedular será de .

No processo contra a ECAL - EMPRESA CONSTRUTORA ARA-GUARINA LTDA., à fiscalização apurara, no exercício de 1983, ano-base de 1982, omissão de receitas não só por passivo a descoberto, no valor de Cr\$ 2.014.665, quanto por não comprovação dos recursos utilizados pelos sócios na integralização do capital social, no valor de Cr\$ 10.000.000.

A repartição procedera a lançamento de imposto de renda na fonte, na forma do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, mas esta Câmara houve por bem, por força do princípio da anterioridade da lei, declarar nulo o lançamento, matéria esta que foi objeto do Acórdão nº 103-08.106/87 (fls. 35). Em razão disto, o Fisco procedeu ao lançamento contra os sócios:

Na impugnação alegou a empresa que uma vez efetuado o lançamento contra a fonte e, por outro lado, havendo esta Câmara

anulado o ato da administração, ocorreu, de fato, res judicata, não podendo o Fisco, neste momento, mudar seu procedimento e lançar imposto contra os sócios. Assim, para se evitar o bis in idem em matéria tributária, apelou para exceptio rei judicatae. Na verdade, consta do art. 301, VI: "há coisa julgada, quando se repete ação que já foi decidida por sentença, de que não caiba recurso." Além do mais, o art. 153, § 3º, da Carta Magna determina que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada". Por outro lado, se a empresa optara pelo pagamento na fonte, na forma da Portaria nº 303/85 e o Conselho entendeu que não cabia imposto de renda na fonte, não pode, agora, a autoridade lançadora proceder ao lançamento contra as pessoas físicas dos sócios.

Ainda que fosse possível um lançamento contra as pessoas dos sócios, a Fazenda Pública estaria impedida de fazê-lo, por ter ocorrido a decadência. A notificação às pessoas físicas foi realizada no dia 8 de janeiro de 1988, que não poderia atingir o ano-base de 1982, exercício de 1983, já que o prazo decadencial tem por base o dia 1º de janeiro de 1984.

O Delegado da Receita Federal negou acolhida à impugnação, principalmente pelos seguintes motivos, que resumo:

1. a tributação se fundamentou no art. 34, I, do RIR/80, combinado com o art. 676, III, do RIR/80;

2. o lançamento é procedimento privativo da autoridade administrativa, obrigatório e vinculado;

3. do exame do processo nº 13686.000.035/86-81 ao qual foi dado provimento pelo Acórdão nº 103-08.106/87, resultou caracterizado que "Por força do princípio da anterioridade da lei, a aplicação do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não pode ter objeto fatos geradores ocorridos antes de sua vigência";

4. em vista disso, foi formalizado outro lançamento, agora contra a pessoa física beneficiária da distribuição das receitas omitidas;

5. não ocorreu a decadência, pois entre a data da entrega da declaração de rendimentos (30 de março de 1983, fls. 43) e a notificação do lançamento ora impugnado (08 de janeiro de 1988, AR de fls. 56) medeia menos de cinco anos.

No recurso voluntário o contribuinte repetiu, na essência, os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da decisão recorrida se deu em 02.05.88 (AR de fls. 103), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 16.05.88 (doc. de fls. 110).

Passo ao exame da matéria.

I - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

O recorrente suscita, desde logo, a impossibilidade de a repartição formalizar o crédito tributário, eis que a notificação do presente lançamento teve lugar no dia 8 de janeiro de 1988 e, tomando-se por base o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 1º de janeiro de 1984, não mais haveria lugar para exigência fiscal.

O raciocínio do recorrente peca por dois equívocos. Em primeiro lugar, porque o 5º ano, de acordo com seus cálculos, terminaria no dia 31 de dezembro de 1988. Ora, como a ciência da notificação, segundo ele, se efetuou no dia 8 de janeiro de 1988, jamais se poderia falar em decadência. Em segundo lugar, porque a regra segundo a qual o direito de proceder ao lançamento do imposto extinguir-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN e art. 711, inciso I, do RIR/80), não é aplicável a hipó-

Acôrdão nº 103-08.486

tese em julgamento, pois aqui se aprecia lançamento suplementar ao lançamento já ocorrido.

Por esse mesmo motivo, data venia, discordo do julgador singular, quando baseou sua decisão no sentido de que "não houve a pretendida decadência do lançamento, pois entre a data da entrega da declaração de rendimentos (30 de março de 1983, fls. 43) e a notificação do lançamento (08 de janeiro de 1988, cf. AR de fls. 56) medeia menos de 5 (cinco) anos." Talvez tenha dito isto por não mais possuir, quem sabe, o AR que comprovava a data da notificação inicial.

Na realidade, o dispositivo aplicável ao caso, citado, aliás, pelo recorrente, às fls. 65, é o § 2º do art. 711 do RIR/80, segundo o qual:

"§ 2º - A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, a revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, para os fins deste artigo, decai no prazo de 5 (cinco) anos contados da notificação do lançamento primitivo."

Para a solução do caso presente, portanto, seria necessário saber quando o recorrente recebera a notificação do lançamento relativo ao exercício de 1983, ano-base de 1982. Este pormenor não consta do processo, mas não se faz necessária diligência a respeito, pois, pela própria natureza das coisas, uma notificação do imposto de renda só poderia ter sido feita após a entrega da declaração de rendimentos, que, conforme comprovam os autos, foi realizada pelo contribuinte em 30.03.83. Ora, se a decadência não ocorreu nem sequer se se considerasse esta última data, conforme acen-tuara o julgador singular, quanto mais se se viesse a considerar a data da notificação inicial.

Rejeito, pois, esta preliminar.

II - A EXCEÇÃO DE COISA JULGADA

O interessado iniciou sua defesa com o expediente que

Acórdão nº 103-08.486

os romanos chamavam de exceptio, ou seja, a invocação de argumento que destrói, de pronto, a pretensão do adversário. Reportou-se à res judicata.

A coisa julgada é tema que já se encontra no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, nestes termos:

"Art. 6º - A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

.....

§ 3º - Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso."

A matéria se encontra, agora, entre os ... preceitos constitucionais, determinando o art. 153; § 3º:

"§ 3º - A lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

DE PLÁCIDO E SILVA, com a sua habitual clareza e simplicidade, sintetizou no seu célebre "Vocabulário Jurídico" o conceito de coisa julgada, nestes termos:

"COISA JULGADA - Também se diz caso julgado. Entende-se como coisa julgada (res judicata) a sentença, que se tendo tornado irretratável, por não haver contra ela mais qualquer recurso, firmou o direito de um dos litigantes para não admitir sobre a dissidência anterior qualquer outra oposição por parte do contendor vencido, ou de outrem que se sub-rogue em suas pretensões improcedentes. Revela, pois, o pressuposto da verdade firmada ou confirmada pelo decisório judicial que se mostra irrecorrível ou irretratável, segundo a regra: res judicata pro veritate habetur. Desse modo, a coisa julgada pressupõe o julgamento irretratável de uma relação jurídica anteriormente controvertida. Nesta razão, a autoridade da res judicata não admite, desde que já foi reconhecida a verdade, a justiça e a certeza a respeito da contraversia, em virtude da sentença dada, que venha a mesma questão a ser ventilada, tentando destruir a soberania da sentença proferida anteriormente, e considerada irretratável, por ter passado em julgado. Domina, assim, na evidência da coisa julgada a existência de uma relação jurídica, anteriormente julgada,

sob fundamentos de determinada razão de pedir ou sejam, a igualdade do pedido e a igualdade da causa de pedir, em vista do que se verifique que a controvérsia anterior, surgida com idênticos fundamentos, foi julgada para contrapor-se a qualquer semelhante divergência futura. Nas duas identidades, de pedido e de causa de pedir, integram-se os requisitos da identidade jurídica da relação julgada e da identidade da qualidade jurídica da pessoa que a venha pleitear, procurando quebrantar o decisório, que já se tornou inatacável pela autoridade da coisa julgada."

O Digesto (D. XLII, I, 1) consolidara a setença de MODESTINO (Mod., Lib. 7 Pandectarum), segundo o qual "chama-se coisa julgada a que, por declaração do juiz, põe fim à controvérsia, o que pode ocorrer quer por condenação, quer por absolvição":

"Res judicata dicitur, quae finem controversiarum pronuntiatione judicis accipit; quod vel condemnatione vel absolutione contingit."

O jurisconsulto CELSO (Lib. 6 Digitorum) fizera a distinção entre o ato administrativo e a sentença, justamente pela definitividade desta, quando afirmou: "O que o Pretor determinou ou proibiu pode, mediante mandamento contrário baseado em seu poder de império, deixar de ser ordenado ou proibido, mas não se dá o mesmo com as setenças". No original:

"Quod jussit vetuive praetor, contrario imperio tolle re et repetere licet; e sententiis contra."

Na mesma linha, também, o jurisconsulto UPLIANO (Lib. 51 ad Sabinum) vedou ao juiz corrigir sua própria sentença. Escreveu ele: "O juiz deixa de sê-lo tão logo tenha proferido a sentença e na prática seguimos o princípio de que o juiz que condenou em quantia maior ou menor, não poderá emendar mais a sua sentença, pois, bem ou mal, já cumpriu o seu dever." No original:

"Judex, posteaquam semel sententia dixit, postea .judex esse desinit; et hoc jure utimur ut judex, qui semel vel pluris vel minoris condemnavit, amplius corrigere sententiam suam non possit: semel enim male seu bene officio functus est."

Estas ponderações dos juristas latinos está na base

dos estudos de administrativistas como FORSTHOFF, que só aceitam a coisa julgada com relação à sentença do Juiz, e não em relação a qualquer Decisão da Administração, justamente porque o administrador sempre poderá rever sua decisão, enquanto o juiz não.

Talvez por isso mesmo, muitos autores não admitem a existência de coisa julgada em processo administrativo fiscal. A rigor, seria impossível falar-se em coisa julgada, pois nenhum julgamento, ainda que proveniente do Conselho de Contribuintes, é definitivo, já que a Constituição Federal determina que: "A lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual." A matéria tem sido diuturnamente estudada pelos autores alemães, bastando citar, entre outros, RIEWALD (KAÜTZ-RIEWALD, Verwaltungszwangesverfahren zur Beitrabung von Geldbeträgen, Kommentar, 8ª ed., Berlim, Colônia, 1965, pág, 939) ao utilizar a palavra Feststellungswirkung, que se poderia traduzir como "força de clarativa" da sentença, expressão esta utilizada, também, por KONRAD HELLWIG (Anspruch und Klagrecht, pág. 498), a qual, no entanto, envolve mais do que simples efeito declarativo ou efeito constitutivo, por sua definitividade. H.W. KRUSE, no seu célebre Steuerrecht (I, Allgemeiner Teil, 3. Aufgabe, Verlag C. H. Beck, München, 1973) se reporta, ainda, a outras expressões utilizadas comumente tais como Bindung, que se poderia traduzir como "vinculação", do verbo binden, que significa colocar atadura, ligar, amarrar, etc, para se dizer que as partes se acham ligadas ao que foi decidido. Utilizam alguns, ainda, a palavra Bestandskraft, com étimo em bestanden, do verbo bestehen, que significa "existir" "ser estável", já que a decisão contra a qual não cabe mais recurso se torna "estável", "definitiva". Outros se reportam a Geltungskraft, que ao pé da letra se traduz por "força da validade", "força do que está em vigor"; outros se referem a Unabänderlichkeit ou "imutabilidade" do ficou decidido, sem se falar naqueles que preferem a palavra "Verbindlichkeit", ou "Vinculação" ao que foi julgado.

Tradicionalmente, porém, as palavras mais utilizadas são "Rechtskraft", que se traduz precisamente por "coisa julgada", e Bestandskraft, que traduz geralmente por "definitividade". FRANZ von ZITZLAFF, por exemplo, escreveu um trabalho intitulado "Rechtskraft im Steuerrecht" (in Steuer und Wirtschaft, 1936, págs. 1493 e sgs.). Na mesma linha: FRIEGLANDER (Materielle Rechtskraft vom Steu-

erentscheidungen, S. W., 1956, pág. 233 e segs.;) VON WALLIS, citado por ALBERTO XAVIER (Do Lançamento no Dir. Trib. Brasil., Resenha Trib., SP, 1977, pag. 327), se reportou também a este termo no Kommentar à AO organizado por HÜBSCHMANN, HEPP e SPITALER, ao comentar o § 91 da AO.

Estes autores, porém, escreveram antes da nova ABGABENORDNUNG de 1977. Atualmente, a AO invoca a BESTANDSKRAFT, que abrange os §§ 172 a 177. Deixou o legislador alemão a palavra RECHTSKRAFT para a coisa julgada como prerrogativa da sentença dos juízes, como acontece, por exemplo, no § 110 da FGO atual.

Os doutrinadores brasileiros, por sua vez, bem como a própria legislação adotaram a divisão tradicional entre "coisa julgada material" e "coisa julgada formal".

PONTES DE MIRANDA fundamentou a coisa julgada material no princípio do Ne bis in idem. Disse ele: "Se a sentença estabelece situação jurídica e impede que seja reexaminada a razão de tal estabelecimento, logicamente impõe aquela situação". Já a coisa julgada formal "é aquela eficácia de coisa julgada que somente diz respeito ao processo em que foi proferida a sentença." (PONTES DE MIRANDA, Comentários ao Cód. de Proc. Civil, Tomo V, Forense, 1974, pág. 51).

Entre os autores alemães modernos, H. W. Kruse, no seu Steuerrecht, citado, também se fixa nesta distinção. A coisa julgada formal (formelle Rechts - und Bestandskraft) se dá quando uma decisão se torna definitiva ou estável (Bestand) de modo que não mais poderá ser atacada (angegriffen) pelo emprego de qualquer medida legal, a não ser para ser declarada nula. A decisão que faz coisa julgada é inatacável (unangreifbar) mas não é irrevogável (unwiderruflich). Entende ele que a coisa julgada formal não leva pura e simplesmente à sua impossibilidade de modificação (Unabänderlichkeit), mas apenas à sua irrecorribilidade ou à impossibilidade de impugnação (Unanfechtbarkeit). Dá-se a coisa julgada formal se os meios legais para impugnação e contestação não forem utilizados, quando o prazo se esgotou sem que o ato tenha sido contestado, quando se renunciou expressamente a impugnar o ato, quando o meio jurídico uti-

Acórdão nº 103-08.486

lizado não foi aceito ou a decisão, por qualquer modo, se tornou definitiva.

A coisa julgada material, conforme KRUSE, pressupõe a coisa julgada formal. PONTES DE MIRANDA, aliás, ao comentar os artigos que tratam da coisa julgada no sistema brasileiro, nota que o CPC se reportou apenas à coisa julgada "material", por questão de praticidade, pois só se pode falar em coisa julgada material depois de ter ocorrido a formal. Na realidade, o que a primeira visa impedir é que se venha a julgar uma segunda vez o mesmo caso e se obter decisão divergente da que foi objeto de decisão irreformável anterior.

O que dizer do caso em julgamento?

Já que a recorrente invocou o auxílio do Código de Processo Civil, valeria a invocação, também, do art. 468, que determina:

"Art. 468 - A sentença que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas."

Até o momento só se fez coisa julgada administrativa com relação ao processo principal, sobretudo no que diz respeito à existência ou não de omissão de receitas pela empresa, quer mediante suprimentos de caixa não comprovados, quer mediante passivo fictício. Em relação aos processos decorrentes, firmou-se a impossibilidade de discussão, na esfera administrativa, no tocante à tributação, na fonte, das quantias automaticamente distribuídas aos sócios das demonstrações financeiras realizadas a partir de 31 de dezembro de 1983. Prolatou-se decisão, também, acerca da impossibilidade de se exigir imposto de renda na fonte, na forma do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, com relação às omissões de receitas apuradas pelo fisco no balanço levantado em 31.12.82. Com isso não se criou impossibilidade alguma para o fisco proceder ao lançamento contra as pessoas físicas dos sócios, em razão da omissão de receitas apuradas neste último caso, eis que:

a) a própria petitio seria diversa da que foi analisa

Acórdão nº 103-08.486

da por esta Câmara;

b) a causa petendi também é outra, pois não mais se invoca o Decreto-lei nº 2.065/83, mas o art. 34, I, do RIR/80, bem como se trata de pretensão contra as pessoas físicas dos sócios e não contra a empresa.

Por conseguinte, não só a relação jurídica de direito material como a relação jurídica de direito formal são completamente diversas da que foi objeto de julgamento por esta Câmara, não se podendo falar, portanto, em coisa julgada administrativa.

Sob qualquer ângulo que se encare a assim chamada coisa julgada, o importante é não perder de vista o princípio existente por trás deste conceito, a saber: NÃO SE PODE REPRODUZIR AÇÃO ANTERIORMENTE AJUIZADA. Esta é a questão central em matéria de coisa julgada e, no caso, não se pode dizer que o fisco esteja pretendendo julgar novamente um feito já apreciado por esta Câmara.

Conforme se viu precedentemente, coisa julgada formal ocorre quando não mais se puder discutir no mesmo processo o que se discutiu anteriormente, já que da decisão não mais cabe recurso ou esta já se tornou irrecorribel. Não é o caso presente, pois o processo ainda não sofreu qualquer espécie de apreciação por este Colegiado.

Coisa julgada material é aquela que impede discussão em outro processo o que já foi objeto de decisão anterior. Também não é o caso presente, pois o fato de esta Câmara ter decidido que não cabia tributação na fonte, no processo decorrente, não impede que, no presente caso, se discuta acerca da tributação nas pessoas físicas dos sócios beneficiários.

Pelo contrário, a decisão anterior desta Câmara, que se pronunciou pela impossibilidade de a tributação das receitas consideradas automaticamente distribuídas aos sócios vir a ocorrer na fonte, com relação ao ano de 1982, pode ser interpretada como decisão declarativa negativa, que não impede uma decisão com força declarativa positiva, no sentido de caber a tributação contra os só

Acórdão nº 103-08.486

cios.

No caso em julgamento, repita-se, não houve coisa julgada, pois a relação jurídica é outra e as partes são outras. Além do mais, a razão mesma da lide é outra, pois não mais se trata de discutir o problema da existência ou não da omissão de receitas, mas a distribuição das receitas omitidas. Não mais pretende o Fisco proceder a lançamento contra a fonte, mas contra as pessoas dos sócios. Se o presente feito fosse novamente relacionado com a tributação na fonte, sim, poder-se-ia cogitar de coisa julgada.

A relação jurídica de direito material é um vínculo jurídico que une Estado e indivíduo: aquele na condição de credor e este na condição de devedor, mas ambos com direitos e deveres recíprocos, pois acima de tudo está a lei à qual ambos estão submetidos. Esta relação de natureza regulada pelo direito une o sujeito ativo (o Estado) ao sujeito passivo (contribuinte ou responsável), não mediante uma relação simplesmente de poder, mas em função de um laço de direito.

A relação jurídica de direito administrativo processual, por sua vez, é o vínculo jurídico que surge entre o Estado e as partes no momento em que estas iniciam a lide a respeito de pretensão de direito material. O vínculo se estabelece entre a Administração e o contribuinte. Se a relação processual for declarada nula, todo o processo se anula.

Esta distinção é importante, pois no caso em julgamento a discussão não diz respeito à própria relação jurídica de direito material. Ficou decidido, por outro lado, que o Estado não poderia exigir imposto de renda na fonte, mesmo na hipótese de ter ficado assentada a omissão de receitas pela empresa, porque não havia lei amparando essa espécie de tributação.

Sob o aspecto da relação jurídica de direito processual, esta Câmara deu provimento ao recurso da empresa, por não haver legitimidade de partes, já que o lançamento não deveria ter sido feito contra a fonte que distribuiu os rendimentos, mas contra os beneficiários da distribuição das receitas omitidas.

O que fez o Fisco? Procedeu, agora, ao lançamento de maneira correta, contra as pessoas físicas beneficiárias, seguindo, aliás, a decisão desta Câmara.

O recorrente não foi preciso na sua invocação da tese da relação jurídica continuativa. Diz o art. 471 do Código de Processo Civil:

"Art. 471 - Nenhum juiz decidirá novamente questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I - se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

II - nos demais casos prescritos em lei."

Este dispositivo há de ser entendido em conjugação com o art. 462, segundo o qual, "se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença." Este é o fundamento, na realidade, da noção de relação jurídica continuativa, que prevê a mudança no julgamento em razão da própria mudança das circunstâncias do caso. No presente processo nada disso aconteceu. Os fatos continuam os mesmos e não sobreveio modificação no estado de fato ou de direito. A relação jurídica processual é que foi modificada.

Se A move ação de despropriação contra B e não inten-
ta obter a proteção judicial para sua pretensão, não fica impedido de, mesmo após a sentença na qual ficou decidida a inexistência de direito de desapropriação contra B, intentar outra ação, desta vez contra C, sob o fundamento de que o possuidor realmente é C, e não B, conforme anteriormente pretendido. Foi o caso dos autos. O Fisco teve desatendida sua pretensão de tributar a fonte, já que esta Câmara entendera não ser a empresa sujeito passivo da obrigação, ainda que na condição de responsável. Fez-se o lançamento contra o sujeito passivo previsto em lei, que é o beneficiário direto da distribuição das receitas omitidas.

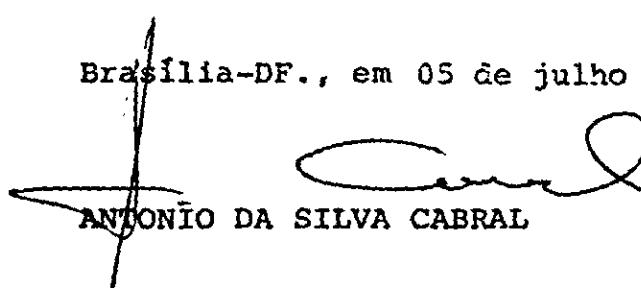
 O recorrente parece não ter entendido o sentido exato

da decisão desta Câmara, que negou acolhida à pretensão da repartição de tributar a fonte, sob o fundamento de que a empresa opta pela aplicação da Portaria Ministerial nº 303/85. Conforme acentuou naquela ocasião, este Colegiado tem entendido que a opção do contribuinte é para o pagamento do tributo, na qualidade de responsável tributário, mas não para efeitos de imposição tributária, na condição de contribuinte. Citei, a propósito, o Acórdão nº 103-08.029/87, no qual se dizia que a opção, neste caso, era nula, por uma razão muito simples: DE FATO NÃO HOUVE OPÇÃO. Se a empresa nem sequer estava concordando com a exigência na fonte, sua opção pela tributação na fonte, só para pôr-se de acordo com uma portaria ministerial não era opção alguma.

Isto não impediria, no entanto, que a repartição lançadora, tomando por base a decisão deste Conselho, procedesse ao lançamento contra as pessoas físicas dos sócios. Não se pode perder de vista que a tributação é ex lege e o que se achava por trás da decisão desta Câmara naquela oportunidade era a inexistência de lei prevendo tributação, na fonte, em relação a omissão de receitas verificada no ano-base de 1982, já que o Decreto-lei nº 2.065 só fora editado em 26 de outubro de 1983. Sua aplicação, portanto, haveria de ferir o art. 144 do CTN, sem se falar nos princípios constitucionais da anterioridade da lei em relação ao exercício ao qual se pretendia levar a efeito o lançamento, e o princípio da irretroatividade da lei, que proíbe a aplicação de lei posterior a fatos geradores ocorridos antes sequer de sua vigência.

Em razão do exposto, voto no sentido de se rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 05 de julho de 1988


ANTONÍO DA SILVA CABRAL

RELATOR