



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

Processo nº 13896.000756/2005-86
Recurso nº 501.333 Voluntário
Acórdão nº 2201-01.046 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ALEJANDRO SAYD CODINA FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo à homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência, após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Contudo, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que, na hipótese de não haver antecipação do pagamento do imposto de renda o *dies a quo* será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173 do CTN: *“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” (Recurso Especial nº 973.733).

Assim, pela regra do art. 173, I do CTN, o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, não havia ainda sido atingido pela decadência.

IRPF. PRÓ-LABORE. OMISSÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO.

Sujeitam-se à tributação através de lançamento de ofício os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas a título de pró-labore, não oferecidos à tributação pelo beneficiário, mormente quando este não junta aos autos documentação, hábil e idônea, que possa ilidir o feito fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França, Guilherme Barranco de Souza e Gustavo Lian Haddad. Fará declaração de voto à conselheira Rayana Alves de Oliveira França. Ausência justificada da conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

(Assinado Digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

Alejandro Sayd Codina Fernandes recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 7ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário apresentado.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 19/22), relativo ao IRPF, exercício 2000, que se exige imposto no valor total de R\$ 200.477,66, já acrescido de multa de ofício e de juros de mora.

Por meio de revisão da Declaração de Ajuste Anual do recorrente (fls. 71/74), a fiscalização alterou os valores recebidos de pessoas jurídicas para R\$ 294.277,04 devido à omissão de rendimentos decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, recebidos da empresa RMS Soluções Ltda (CNPJ 02.165.039/0001-94), no valor de R\$ 285.277,04.

Cientificado da exigência, o contribuinte apresenta Impugnação, alegando preliminarmente a ocorrência da decadência. Quando ao mérito, afirma que os valores apurados pela fiscalização referem-se a rendimentos pagos pela pessoa jurídica a título de lucros distribuídos e não de pró-labore, tendo havido erro de escrituração contábil da pessoa jurídica. Sendo esses valores pagos a título de lucros/dividendos sua não tributação encontra respaldo no art. 10 da Lei nº 9.249/95 e no art. 48, parágrafo terceiro, da IN nº 93 de 24/12/97.

Por fim, alega que a aplicação da taxa SELIC é ilegal e inconstitucional por não haver previsão legal para sua utilização.

Por sua vez, a 7ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

REGISTROS CONTÁBEIS.

A escrituração contábil em contas que evidenciam verbas tributáveis autoriza o fisco a promover o lançamento baseado nesses registros, cabendo à notificada o ônus da prova em contrário, com a devida correção da contabilidade.

ALEGAÇÕES SEM PROVA.

São inadmissíveis no processo meras alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem.

ISENÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. A isenção prevista no artigo 10 da Lei nº 9.249, de 1995, não abrange os valores pagos a título de pro labore, aluguéis e serviços prestados, bem como os lucros e dividendos distribuídos que não tenham sido apurados em balanço.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC está em conformidade com a legislação vigente, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei ordinária a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento em percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Lançamento Procedente

Intimado da decisão de primeira instância, Alejandro Sayd Codina Fernandes apresenta tempestivamente Recurso Voluntário, alegando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, sobretudo:

- *reconhecer a improcedência da autuação-Fiscal, uma vez ter ocorrido a extinção do crédito tributário pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º c/c inciso VII do art. 156 ambos do CTN, com a conseqüente perda do direito de constituição do crédito;*

- *ou, subsidiariamente, reconhecer a improcedência da autuação fiscal haja vista o erro de escrituração contábil da empresa RMS, pois, escriturou os lucros e dividendos como se fosse pró-labore.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminarmente, alega o recorrente à ocorrência de decadência, em relação ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1999, na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

De início, cabe o registro que as alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação. E o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional - CTN fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal. Transcreve-se o § 4º do art. 150, do CTN:

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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.

Assim, o lançamento por homologação se consolida quando o sujeito passivo identifica a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável e, conseqüentemente, o montante do tributo devido.

Durante o ano-calendário o sujeito passivo submete à tributação os rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da Declaração de Ajuste Anual, ou seja, no encerramento do ano-calendário. É nessa

oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído, por ser do tipo complexo (complexivo), completando, desta feita, no último dia do ano.

Portanto, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1999 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2000 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2004. Destarte, de acordo com meu entendimento, como o auto de infração foi constituído em 02/06/2005 (fl. 19), o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, já havia sido atingido pela decadência.

Entretanto, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

Neste sentido, no tocante a decadência, em relação aos tributos lançados por homologação temos como parâmetro o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

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

Portanto, o STJ em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “*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*” (Recurso Especial nº 973.733).

Resumindo, nos casos em que houver pagamento antecipado e/ou imposto de renda retido na fonte, ainda que parcial, o termo inicial será contado a partir do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, supracitado. Contudo, na hipótese de não haver antecipação do pagamento o *dies a quo* será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173 do CTN:

Art. 173 — O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 06/04/2011 por EDUARDO TADEU

FARAH

Autenticado digitalmente em 06/04/2011 por EDUARDO TADEU FARAH

Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

I — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento do imposto de renda e, portanto, há de se aplicar à regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, o fato gerador relativo ao imposto de renda da pessoa física - IRPF do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, ocorreu em 31/12/1999, e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado corresponde a 01/01/2001 e o término do prazo decadencial de 5 anos ocorre em 31/12/2005. Deste modo, como o auto de infração foi constituído em 02/06/2005 (fl. 19) e, de acordo com entendimento do STJ (Recurso Especial nº 973.733 - SC - 2007/0176994-0 julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008), o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, não havia ainda sido atingido pela decadência.

Passa-se, então, à análise do mérito.

Em relação ao mérito, pugna o recorrente para que seja reconhecida a improcedência da autuação fiscal “... *haja vista o erro de escrituração contábil da empresa RMS, pois, escriturou os lucros e dividendos como se fosse pró-labore*”.

De pronto, sem querer ser repetitivo, peço vênha para reproduzir as importantes conclusões do voto condutor do julgamento de primeira instância, quando discorreu sobre o suposto erro de escrituração contábil da empresa RMS:

No mérito, o contribuinte afirma que os valores apurados pela Fiscalização estão isentos de tributação pelo imposto de renda, conforme art. 10 da Lei 9.249/95 e no art. 48, parágrafo terceiro, da IN 93/97, por tratarem de valores pagos pela pessoa jurídica a título de lucros distribuídos e não de pró-labore, como constou erroneamente na escrituração contábil da pessoa jurídica.

Ocorre que, de acordo com a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica anexada às fls. 31/53, o valor recebido pelo contribuinte correspondente à distribuição de lucros e dividendos é de R\$ 422.991,80, valor esse que não se confunde e nem exclui o recebimento pelo contribuinte do valor de R\$ 285.277,04, a título de pró-labore, conforme escrituração contábil da empresa (Demonstrativo às fls. 23/24).

Cumpre esclarecer, que a escrituração contábil do sujeito passivo deve observar os princípios e normas brasileiras de contabilidade e, ainda, as exigências da legislação fiscal.

O art. 1179 do Código Civil de 2002 determina que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar, anualmente, o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Por sua vez, o artigo 1184 do mesmo Códex estabelece que, no Diário, serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa. Ressalte-se que devem ser conservados os documentos que permitam a perfeita verificação dos registros lançados pela empresa.

Contudo, é o art. 380 do Código de Processo Civil que estabelece a qualidade de prova dos livros contábeis, afirmando que estes fazem prova contra o seu autor, sendo-lhe lícito demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Dessa forma, com base nos dispositivos legais retromencionados, é evidente o direito que o fisco detém de lançar como rendimento tributável os valores constantes dos registros contábeis da empresa como pagos ao contribuinte a título de pró-labore. Os valores lançados na contabilidade fazem prova contra seu autor, podendo ser elidida desde que exista a correção dos Livros Contábeis, em conjunto com os documentos que deram suporte a alteração de seus registros, documentos esses não trazidos aos autos pelo contribuinte.

É preciso ressaltar que o art. 15 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações, ainda mais quando pretende refutar valores obtidos pela fiscalização. Ainda no mesmo decreto, mais especificamente no art. 16, está disposto que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, com as provas que possuir. O contribuinte não demonstrou o erro alegado em sua escrituração contábil nem a sua correção.

Ademais a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, matriz legal dos artigos 39, XXIX, e 654 do RIR/1999, em seu art. 10, ao disciplinar a distribuição de lucros aos sócios, dispõe:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

A IN nº 15, de 2001, em seu artigo 5º, § 8º, que repetiu a redação constante na IN nº 25, de 1996, em seu artigo 5º, § 7º, vigente a época da ocorrência dos fatos geradores, diz que essa isenção não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados, bem como os lucros e dividendos distribuídos que não tenham sido apurados em balanço.

O contribuinte não traz aos autos sua escrituração contábil, seja para demonstrar a retificação do erro alegado, seja para

comprovar que o valor de R\$ 285.277,04, pago pela empresa RMS Soluções Ltda., refere-se a lucros apurados em balanço.

Como bem apontado pelo julgador *a quo* o “Demonstrativo de Pagamento de Pró-Labore”, fls. 23/24, não deixa dúvidas que o valor recebido pelo suplicante, no ano-calendário de 1999, refere-se, em verdade, a rendimentos recebidos a título de pró-labore e, consequentemente, tributado na forma do § 8º do artigo 5º da Instrução Normativa nº 15, de 2001.

Ademais, os lucros e dividendos relacionados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, fls. 31/53, foram devidamente lançados como “Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis” na Declaração de Ajuste do recorrente, relativo ao exercício de 2000 (fl. 26).

Portanto, ao contrário da irresignação materializada na peça recursal, não carece de reforma o entendimento esposado no aresto proferido pela 7ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF.

Ante ao exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado Digitalmente)
Eduardo Tadeu Farah