



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

Processo nº 18471.001251/2005-43
Recurso nº 174.191 Voluntário
Acórdão nº 2801-01.870 – 1ª Turma Especial
Sessão de 28 de setembro de 2011
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente CRISTIANA BARBOSA DA SILVA OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se argumento estranhos aos autos deixa de ser rebatido no julgamento de primeira instância, tal fato não cerceia o direito de defesa e nem gera prejuízo ao sujeito passivo e, portanto, não pode gerar a nulidade pretendida.

RENDIMENTOS DE PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

São tributáveis na pessoa física os rendimentos proveniente de prestação de serviços de natureza personalíssima, devendo ser excluídos aqueles que já foram espontaneamente declarados.

APLICAÇÃO DE LEI SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO.

Inaplicável o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, a fatos geradores pretéritos, uma vez que dito dispositivo legal não possui natureza interpretativa, mas sim instituiu um novo regime de tributação.

IMPOSTO DEVIDO APURADO. ERRO DE FATO. CORREÇÃO.

Cabe recalcular o imposto devido apurado quando constatado que diferença de desconto simplificado não aproveitada na declaração apresentada deixou de ser computada pela autoridade lançadora.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. DISPENSA DO PAGAMENTO DE PENALIDADES.

Somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA

Devem ser compensados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Preliminares Rejeitadas

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo lançada as quantias de R\$ 7.394,08, R\$ 2.073,00, e R\$ 5.911,39, referentes aos exercícios 2001, 2002, e 2003, respectivamente, bem como para admitir a compensação dos tributos pagos na Pessoa Jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de Pessoa Física. Vencidos os Conselheiros Sandro Machado dos Reis, Carlos César Quadros Pierre e Eivanice Canário da Silva que davam provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Sandro Machado dos Reis, Tânia Mara Paschoalin, Eivanice Canário da Silva e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório**AUTUAÇÃO**

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 537 a 544 (vol. III), referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2001 a 2003, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$507.057,60, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrentes da prestação de serviços de natureza personalíssima, sem vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 557 (vol. III), bem como de

omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de um imóvel, em 26/10/2001, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 555 (vol. III).

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação parcial às fls. 596 a 619 (vol. IV), na qual concordou expressamente com a omissão de ganho de capital. Quanto à omissão de rendimentos, alegou, em apertada síntese, que os valores tidos como omitidos foram percebidos e oferecidos à tributação pela Pessoa Jurídica da qual é sócia, a saber, a Krika Produções. Assevera que o objeto da referida PJ sempre foi “*prestação de serviços de produções e publicidades, artísticos, de produção de arte, locuções, assessoria e consultoria publicitária, releases e spots...*”. Assim, os contratos eram firmados com a PJ e os serviços prestados por intermédio de sua pessoa. Defende que a legislação reconhece a personalidade tributária das sociedades prestadoras de serviços personalíssimos, como é o caso dos autos, de forma que é impossível tributar em seu nome rendimentos da PJ. Pondera que se tal entendimento não prevalecer, deve ser facultado o direito de compensação dos tributos pagos pela PJ sobre esses mesmos rendimentos que lhe estão sendo atribuídos.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 3ª Turma DRJ Rio de Janeiro II/RJ, conforme Acórdão de fls. 628 a 653 (vol. IV), julgou procedente o lançamento. Os fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

APLICAÇÃO DE LEI SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO.

Inaplicável o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, a fatos geradores pretéritos, uma vez que dito dispositivo legal não possui natureza interpretativa para o caso em questão.

SIMULAÇÃO. DISCREPÂNCIA ENTRE A VONTADE E O ATO.

Configura-se como simulação o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS PRESTADOS EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO.

Serviços prestados de forma pessoal e individual, fora do âmbito de uma sociedade de profissionais legalmente habilitados, terão seus rendimentos tributados na pessoa física, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses.

**TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA.
COMPENSAÇÃO.**

Não tendo a fiscalização negado a existência da pessoa jurídica, nem procedido à desconstituição de sua personalidade jurídica, não cabe a compensação dos tributos recolhidos pela empresa com o imposto apurado no procedimento fiscal. Em consonância com o previsto no art. 30 da IN SRF nº 210/2002, caberia especificamente à pessoa jurídica, que tem personalidade distinta da pessoa física, proceder ao pedido de restituição.

Lançamento Procedente

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/07/2008 (fls. 656-verso, vol. IV), a contribuinte, por intermédio de representante (Procuração às fls. 620, vol. IV) apresentou, em 20/08/2008, o Recurso de fls. 658 a 692 (vol. IV). Principia recapitulando os fatos, a saber:

- em 1992, constituiu, juntamente com outra sócia a Krika Produções Artísticas S/C Ltda. (doravante "KPA"), cujo objeto é a “prestação de serviços de produções e publicidades, artísticos, de produção de arte, locuções, assessoria e consultoria publicitária, releases e spots...”, tendo observado todas as formalidades de praxe;
- a KPA, nos anos-calendário em litígio, celebrou com diversas pessoas jurídicas contratos de prestação de serviço de natureza artística e de licenciamento de imagem, sendo que tais contratos tiveram por objeto a locação dos serviços da recorrente e/ou o licenciamento do uso de sua imagem;
- as receitas foram contabilizadas na KPA, a beneficiária dos rendimentos, e recolhidos os tributos devidos;
- entretanto, a autoridade lançadora considerou que, em se tratando de serviços profissionais personalíssimos, a contratada seria a recorrente e não a KPA, tendo efetuado o lançamento nesses moldes.

A recorrente prossegue recapitulando os pontos centrais de sua impugnação e sintetizando o julgado de primeira instância, o qual entende que deva ser reformado, pelos seguintes motivos:

- não foi apreciado o argumento de que o reconhecimento de relação de trabalho, em relações pactuadas como prestação de serviços, é privativa da Justiça do Trabalho;
- é equivocada a aplicação do art. 150 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, que trata exclusivamente de firmas individuais e de pessoas físicas que são equiparadas à pessoas jurídicas, ao caso concreto (pessoa jurídica que presta serviços de natureza personalíssima) e a conseqüente tributação por analogia (tributando na pessoa física o que é da pessoa jurídica);

- do equívoco acima, infere-se que a legislação vedava que os rendimentos oriundos da prestação de serviço em caráter pessoal fossem tributados como de pessoa jurídica, de sorte que se chega à conclusão, igualmente equivocada, de que o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005 teria instituído novo regime de tributação para os rendimentos produzidos em decorrência da prestação de serviços de natureza pessoal.
- invocando posições doutrinárias, defende que a legislação brasileira, já há bastante tempo, admite a prestação de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo, por pessoas jurídicas, de modo que o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente explicitou essa possibilidade, sendo interpretativo, como inclusive consta da exposição de motivos correspondente;
- ainda que se considere que o dispositivo acima não é interpretativo, ao deixar de definir como infração o não-recolhimento do IRPF pelo sócio, no caso de sua pessoa jurídica ser contratada para a prestação de serviços de natureza personalíssima, por força do art. 106, II, "a", do CTN, aplica-se ao caso em questão;
- portanto, não há reparos a serem feitos nos procedimentos adotados pela PJ e pela recorrente nas circunstâncias dos autos;
- não são aplicáveis ao caso os arts. 149, VII, e 118, I, do CTN, que dizem respeito exclusivamente às hipóteses de simulação, tendo em vista que KPA e as tomadoras dos seus serviços almejavam todos os efeitos dos atos praticados, não havendo, portanto, que se falar em atos simulados;
- o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988 também não é aplicável ao caso, uma vez que o referido dispositivo representa apenas e tão-somente a consagração do princípio da universalidade da tributação dos rendimentos e ganhos de capital de pessoas físicas, e não uma chancela para que os rendimentos recebidos em razão de contrato por pessoa jurídica regularmente constituída possam ser tributados na pessoa física dos sócios;
- da mesma forma, não cabe a aplicação do art. 123 do CTN, pois o objetivo desse dispositivo é impedir a oposição, à Fazenda Pública, de convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, e não a previsão de formas de prestação de serviços;
- a lei tributária brasileira não pode ser interpretada segundo critérios econômicos, pois o sistema tributário brasileiro rege-se pelo princípio da estrita legalidade (arts. 150, I, da CF/88 e arts. 97 e 108 do CTN), fato comprovado pela necessidade de edição do parágrafo único do art. 116 do CTN, o qual, à falta de lei que o regule, não é aplicável;
- por conseguinte, é descabido o deslocamento dos rendimentos decorrentes de contratos de prestação de serviços artísticos de KPA para a recorrente;
- ainda que fosse válido o referido deslocamento, somente seria exigível da recorrente a diferença de IRPF apurada após a dedução dos tributos federais já pagos por KPA sobre os mesmos rendimentos;

- sobre a diferença de IRPF exigível da recorrente não seriam devidos juros e/ou multa de ofício, seja por aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN, seja porque não houve prática de ato ilícito.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 695 (vol. IV), que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

Em 25/07/2011, por intermédio de representante, a contribuinte apresentou aditamento ao recurso voluntário, protestando pela nulidade da decisão de primeira instância por não apreciação de argumento, em especial a retroatividade benigna a que alude o art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN; bem como reafirmando os argumentos anteriormente expendidos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Relatora.

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

Inicialmente, no tocante à preliminar de nulidade da decisão de primeira instância porque não teria sido apreciado o argumento de que o reconhecimento de relação de trabalho é privativa da Justiça do Trabalho, insta frisar que a alegação de que o Fisco teria pressuposto a existência de vínculo empregatício é estranha aos autos, eis que a infração atribuída à interessada foi capitulada como “Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente da prestação de serviços de natureza personalíssima, sem vínculo empregatício” (fls. 539).

Portanto, se argumento estranho aos autos deixa de ser rebatido no julgamento de primeira instância, tal fato não cerceia o direito de defesa e nem gera prejuízo à contribuinte e, portanto, não pode ocasionar a nulidade pretendida.

Ademais, para fins tributários – o estrito limite destes autos – é irrelevante se os rendimentos objeto do autuação decorrem de trabalho com ou sem vínculo empregatício.

Quanto ao mérito, essencialmente, a discussão centra-se na possibilidade ou não de os rendimentos percebidos nos anos-calendário 2000 a 2002, em decorrência de prestação de serviços de natureza personalíssima, serem tributados na pessoa jurídica constituída para tal fim.

Entende a interessada que sim, invocando inclusive o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, a seguir transcrito, o qual teria natureza interpretativa, à luz do disposto no art. 106, do CTN, aplicando-se retroativamente.

Art. 129 Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se

sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

O art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil, estabelece:

Art. 50 Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Por sua vez o art. 106, do CTN determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ora, como bem exposto no acórdão recorrido, o qual inclusive transcreve brilhante voto do Conselheiro Nelson Malmann, o art. 129 invocado efetivamente criou direito novo, na medida em que cria as "empresas unipessoais" para fins de tributação como pessoas jurídicas, antes consideradas pessoas físicas perante a legislação tributária.

O certo é que até a edição do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, os rendimentos decorrentes de prestação de serviços de natureza personalíssima, a exemplo do artista, por expressa previsão legal não poderiam ser considerados rendimentos de pessoa jurídica.

Por oportuno, confira-se a legislação compilada no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, art. 150:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas - físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:

I - médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "a", e Lei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º);

II - profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "b");

III - agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "c");

IV - serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "d") V - corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "e");

VI - exploração individual de contratos de empreitada unicamente de favor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea T);

VII - exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "g")."

Ou seja, à época dos fatos geradores aqui discutidos, os valores recebidos pelo interessada são decorrentes de prestação de serviços de natureza eminentemente pessoal, quer dizer, são resultados do fruto de seu desempenho pessoal e, por força da legislação então vigente, deveriam ser tributados na pessoa física.

Ora, os rendimentos provenientes da cessão do direito ao uso da imagem e execução de contrato de trabalho com natureza personalíssima, com cláusula que impossibilite

de serem procedidas por outra pessoa, jurídica ou física que não o titular contratado são rendimentos que devem ser tributadas na pessoa física do efetivo prestador de serviços.

Importante ter em mente que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada – que são tributadas segundo as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas – devem preencher determinadas condições, tais como: (a) a natureza de suas atividades e dos serviços prestados deve ser exclusivamente civil; (b) todos os sócios devem estar em condições legais de exercer a profissão regulamentada para a qual estiverem habilitados, ainda que diferentes entre si, desde que cada um desempenhe as atividades ou prestem os serviços privativos de suas profissões e esses objetivos estejam expressos no contrato social; (c) as receitas da sociedade devem provir da retribuição ao trabalho profissional dos sócios ou empregados igualmente qualificados; (d) as sociedades civis são aquelas em que todos os sócios estejam legalmente capacitados a atender às exigências dos serviços por elas prestados, etc. Com certeza não é o caso da recorrente, já que a sociedade é formada pela recorrente e sua irmã, que é bióloga e não exerce atividade de atriz.

Ante o exposto, incabível a aplicação da retroatividade benigna a que alude o inciso I, do art 106 do CTN, anteriormente transcrito, posto que o art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005 além de não ser expressamente interpretativo, representa introdução de nova norma no ordenamento jurídico. Assim, até 2005, os rendimentos decorrentes de prestação de serviços de natureza personalíssimas obrigatoriamente tinham que ser tributados na pessoa física. A partir daí, podem ser tributados em pessoa jurídica constituída para tal propósito.

Quanto à retroatividade benigna a que alude o art. 106, inc. II, do CTN, anteriormente transcrito, também não se aplica ao caso, conforme se demonstrará a seguir.

A alínea “a” se aplicaria quando a Lei nova deixa de definir o ato não definitivamente julgado como infração. Nos autos em apreço, a infração cometida pela recorrente foi omissão de rendimentos, infração essa que jamais deixou de ser considerada como tal ante a legislação em vigor em nosso ordenamento.

A alínea “b” cuida de atos que deixam de ser tratados como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão e ressalva que estão excluídos os atos fraudulentos e os que tenham implicado em falta de pagamento de tributo. Já de pronto se verifica que a ressalva quanto à falta de pagamento impediria a aplicação do dispositivo.

Portanto, seja pela regra geral insculpida na alínea “a” ou pela regra particular prevista na alínea “b”, a tese da contribuinte não encontra amparo.

Em relação à alínea “c”, basta registrar que não houve edição de Lei nova prevendo penalidade menos severa para a infração omissão de rendimentos.

Dessa forma, comprovado que à época dos fatos geradores aqui em discussão, por expressa previsão legal os rendimentos lançados deveriam ser tributados na pessoa física, mostram-se estéréis os demais argumentos da contribuinte inclusive quanto à não aplicação ao caso do disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, ou no CTN (arts. 118, inc. I, 123 e 149, inc. VII).

Defende a interessada que a Administração teria homologado todos os pagamentos efetuados tanto pela Pessoa Jurídica KPA, quanto pela pessoa física da sócia, por um período de treze anos.

Ora, não consta dos autos que a Administração tenha expressamente homologado os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica. Quanto à pessoa física da sócia, o lançamento em questão é prova de que a Administração, ao investigar os fatos constantes das declarações apresentadas, não os ratificou.

Destaque-se que os pagamentos efetuados, ainda que tacitamente homologados, pelo transcurso do prazo decadencial, não são prova de anuência dada pela Administração aos atos praticados pelos contribuintes, eis que somente com o exame dos documentos que dão amparo às informações prestadas em declarações de entrega obrigatória é que se poderá concluir pela pertinência ou não das práticas adotadas pelos sujeitos passivos.

Portanto, incabíveis as teses da contribuinte de que teria havido violação aos princípios da segurança jurídica e da boa-fé, uma vez que à Fazenda é facultado rever de ofício as declarações apresentadas pelos contribuinte enquanto não transcorrido o prazo decadencial.

Não obstante todas as considerações acima, examinando as declarações de ajuste anual oportunamente apresentadas pela contribuinte para os exercícios 2001 a 2003 (fls. 04 a 11), verifico que nos exercícios 2002 e 2003 a interessada declarou rendimentos tributáveis percebidos de KPA, nos montantes de R\$2.073,00 e 2.340,00. Ora, tais rendimentos estão contidos nos rendimentos lançados, devendo ser excluídos da tributação sob pena de dupla tributação, prática vedada em nosso ordenamento.

Além disso, nos exercícios 2001 e 2003 a interessada se beneficiou de desconto simplificado em valor inferior (R\$605,92 e R\$5.828,61, respectivamente) ao limite máximo permitido (R\$8.000,00 e R\$9.400,00, exercícios 2001 e 2003, respectivamente) e a autoridade lançadora não contemplou as correspondentes complementações de desconto simplificado (R\$7.394,08 e R\$3.571,39) por ocasião da apuração do imposto devido (fls. 541 a 543). Tais parcelas igualmente devem ser deduzidas das bases de cálculo lançadas.

Assim sendo, devem ser excluídas do lançamento as quantias de R\$7.394,08, R\$2.073,00 e R\$5.911,39, exercícios 2001 a 2003, respectivamente.

A interessada argumenta, ainda, que sobre a diferença de IRPF exigível da recorrente não seriam devidos juros e/ou multa de ofício.

Sobre a aplicação de multa de ofício, veja-se o que reza o art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexistente, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Observe-se que a penalidade descrita no inciso "I" aplica-se sempre que houver falta de recolhimento de imposto. No caso, houve falta de recolhimento do imposto exigido. Esta é exatamente a hipótese do inciso I retro, sendo legítima a multa de 75%.

Pelo que diz o inciso VI do art. 97 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades. Por falta de previsão legal, as razões da impugnante não afastam a sanção.

Da mesma forma, não se pode dispensar os juros de mora. O art. 161 do CTN disciplina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Com referência ao pedido de compensação dos recolhimentos efetuados pela empresa KPA a título de imposto de renda pessoa jurídica e contribuições, no sentido de deduzi-los do valor do imposto apurado na pessoa física da autuada, cabe aceitar o pleito, consoante jurisprudência pacífica deste Conselho, expressa, por exemplo, no Acórdão 104-21.583, cujo relator foi o Conselheiro Nelson Malmann, com os fundamentos a seguir transcritos (grifos acrescentados):

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis

segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, entendo que deva ser compensado, proporcionalmente, os tributos (imposto de renda e contribuições) recolhidos na pessoa jurídica oriundo de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física.

É de se observar, que deve ser compensado o imposto e contribuições recolhidos na pessoa jurídica com o imposto apurado no auto de infração, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais (multa e juros).

Por fim, quanto a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais invocados, destaque-se que não foram trazidas à colação posições que vinculariam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo lançada as quantias de R\$7.394,08, R\$2.073,00 e R\$5.911,39, exercícios 2001 a 2003, respectivamente, bem como para admitir a compensação dos tributos pagos na Pessoa Jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de Pessoa Física.

Assinado digitalmente

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende