



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 19515.002411/2006-61
Recurso nº 165.965 De Ofício e Voluntário
Matéria IRF
Acórdão nº 102-49.384
Sessão de 05 de novembro de 2008
Recorrentes 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e FANTA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 09/04/2001, 25/04/2001, 14/05/2001, 17/05/2001, 22/06/2001, 24/07/2001


DECADÊNCIA - O art. 61 da Lei nº. 8.981, de 1995, relativo ao imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou efetuados sem comprovação da operação ou causa, veicula hipótese de lançamento por homologação, sendo o prazo de decadência para a constituição do crédito tributário de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a teor do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar acolhida.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao recurso voluntário e NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Em 09/11/2006 foi lavrado contra a empresa contribuinte o Auto de Infração de fls. 211/213, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 71.224.826,25, sendo R\$20.737.359,98 de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), R\$ 31.106.039,95 de multa de ofício e R\$ 19.381.426,32 de juros de mora calculados até 31/10/2006.

Conforme o relatório de fiscalização de fls. 202/209 a contribuinte realizou remessas “sem causa” ao exterior, já que os valores consignados na contabilidade sob a rubrica “Disponibilidades no Exterior” não poderiam referir-se à distribuição de lucros e dividendos à nova sócia Hamptonshire Development Corporaytion, estabelecida no Panamá. Isto porque, além do fato desta empresa não ter feito ingresso de capital no Brasil, sua participação no capital da atuada era de apenas 22,65%, o que impossibilitaria a remessa no montante efetuado. Verificou-se, portanto, a ocorrência de “pagamentos sem causa”.

O imposto foi calculado à alíquota de 35%, nos termos do art. 674, § 3º, do RIR/99, a partir da aplicação da fórmula constante no art. 957, I, do mesmo diploma legal. Foi aplicada a multa majorada no importe de 150%.

Devidamente notificada do auto de infração a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 222/242), acompanhada dos documentos de fls. 243/375, oportunidade em que alegou:

- A extinção do crédito tributário pela decadência, já que a exigência fiscal refere-se a fatos geradores ocorridos de **abril a julho de 2001**, tendo sido o auto de infração lavrado em **09/11/2006**;
- No mérito, a inoportunidade de hipótese de “pagamento sem causa”, pois as remessas foram realizadas a título de pagamentos de dividendos;
- Por meio da segunda Alteração Contratual dos atos constitutivos da empresa o então sócio Sr. Edson Chang retirou-se da sociedade, cedendo e transferindo as 6.764.781 quotas de sua titularidade à Hamptonshire Development Corporation, sendo que, concomitantemente a este ato as partes então referidas celebraram Contrato de Permuta de Ativos, por meio do qual a Hamptonshire cedeu e transferiu ao Sr. Edson Chang quotas representativas de 100% do capital social da empresa Ortexa Development Corp., em troca das quotas da atuada;
- Tais atos foram praticados em estrita observância da legislação de regência, não havendo que se falar em simulação;
- Quanto à distribuição de lucros, é lícito ao sócio dispor dos lucros a que faz jus em razão de sua participação societária da forma que melhor lhe aprouver, sendo vedado qualquer tipo de ingerência do Fisco nesse sentido;



- A distribuição desproporcional de lucros é admitida, ainda que sem cláusula contratual neste sentido, pois nesta hipótese ocorre verdadeira doação ao sócio que recebeu menos para o sócio que recebeu mais; neste caso, assim, não há que se falar em infração tributária federal, mas na incidência, tão-somente, do imposto estadual de doação;
- O contrato social vigente à época dos pagamentos previa, de fato, que os lucros ou prejuízos verificados seriam distribuídos ou suportados na proporção direta das quotas de cada sócio no capital social;
- No entanto, em reunião extraordinária realizada em 22/11/2000 os sócios da autuada, de comum acordo, deliberaram distribuir de forma desproporcional os lucros acumulados nos exercícios de 1996 a 1999, sendo a Hamptonshire contemplada com a quantia de R\$ 24.437.291,92;
- Já em reunião extraordinária realizada em 21/11/2001 foi deliberada a distribuição desproporcional de 75% dos lucros relativos ao exercício de 2000, sendo destinado à sócia Hamptonshire o montante de R\$ 14.916.913,95;
- Tais deliberações ficaram consignadas em atas de reunião, as quais, embora não levadas a registro perante a JUCESP, produziram regulares efeitos de direito em relação aos sócios;
- Ao Fisco federal interessa apenas que os dividendos pagos tenham sido regularmente apurados e contabilizados pela autuada, sendo que estes fatos jamais foram questionados pela fiscalização;
- No tocante à realização das remessas ao exterior sob a classificação “disponibilidades no exterior”, no lugar de “remessa de dividendos”, a empresa foi obrigada a se utilizar da primeira classificação, já que era a única possível à época;
- Isto porque, nos termos da Circular BACEN nº. 2.997/2000, as remessas ao exterior sob a classificação “remessa de dividendos – investimento direto” exigem obrigatoriamente a menção ao número RDE-IED, referente ao respectivo investidor não residente no campo apropriado do contrato de câmbio ou na tela de registro das movimentações em contas de domiciliados no exterior (via transferência internacional de reais);
- Ainda, é necessário que tenha havido o ingresso de recursos no país por parte do investidor, sem o qual o sistema do BACEN não autoriza remessas ao exterior sob a classificação “remessa de dividendos – investimento direto”;
- No entanto, a participação societária da Hamptonshire foi adquirida do sócio Sr. Edson Chang por meio de contrato de permuta de ativos, seguido de cessão e transferência de quotas a título gratuito, motivo pelo qual não houve ingresso de recursos no país por parte da Hamptonshire,

impossibilitando a utilização da classificação “remessa de dividendos – investimento direto” para o envio dos recursos ao exterior;

- Um óbice burocrático do sistema de controle de divisas não tem condão de transmudar a verdadeira natureza jurídica dos pagamentos efetuados pela atuada à Hamptonshire, qual seja, de dividendos;
- Diversos documentos denotam a natureza dos dividendos dos pagamentos em análise, quais sejam, (i) Segunda Alteração do contrato social da atuada, (ii) atas de reunião em que foram deliberadas as distribuições desproporcionais dos lucros, (iii) DIPJs relativas ao período fiscalizado, nas quais a fiscalização constatou a existência de saldo de lucros acumulado, (iv) cópia das páginas do Livro Razão correspondente às contas Dividendos a Pagar e Lucros Acumulados e (v) comprovantes do efetivo envio dos valores ao exterior por meio de instituição financeira credenciada a operar no mercado de câmbio de taxas flutuantes;
- Por fim, a aplicação da multa majorada, no importe de 150%, deve ser afastada, eis que, no caso em análise não há como sustentar o evidente intuito de fraude que a fiscalização pretendeu imprimir à atuada.

Às fls. 385/387 a 1ª Turma da Turma da DRJ de São Paulo (SPO I) **converteu o julgamento em diligência** a fim de que a atuada apresentasse aos autos: (a) extratos da conta e demais documentos da instituição financeira situada no exterior da qual a contribuinte é titular (Credit Lyonnais) e para onde os valores em discussão foram remetidos, em que fiquem evidenciadas as subseqüentes transferências para o “Amerasia Bank” e identificada a sócia estrangeira como beneficiária de tais recursos; (b) na hipótese de tais valores terem transitado por outras instituições financeiras, identificar a apresentar extratos e documentos das contas de seus titulares em que fique evidenciada a transferência dos valores em discussão, até a efetiva disponibilidade para a sócia estrangeira junto ao “Amerasia Bank”; (c) extratos da conta da sócia estrangeira junto ao “Amerasia Bank” e demais documentos bancários em que constem os valores a ela transferidos, em conformidade com a correspondência de fls. 356.

As diligências requeridas tinham por escopo verificar o efetivo recebimento dos valores remetidos ao exterior pela sócia Hamptonshire, a fim de confirmar o teor da correspondência anexada às fls. 356.

Em atendimento à solicitação supra a contribuinte juntou documentos e apresentou petição na qual (i) esclareceu não ser titular de conta corrente no banco Credit Lyonnais, pois tal instituição financeira foi utilizada pelo banco Bradesco apenas como intermediária para a remessa dos valores à conta que a possui junto ao Amerasia Bank nos Estados Unidos da América, (ii) explicitou o fluxo das transferências realizadas até a efetiva disponibilização do numerário à sócia Hamptonshire, (iii) informou que, muito embora tivesse solicitado à sócia estrangeira e ao Amerasia Bank extratos das contas correntes envolvidas, além de outros documentos comprobatórios, até o momento não havia recebido os mencionados documentos. Solicitou, assim, o prazo de 30 (trinta) dias para a juntada destes documentos (fls. 392/422).

Antes de decorridas os 30 (trinta) dias solicitados a contribuinte anexou aos autos extratos bancários de sua conta corrente mantida junto ao Amerasia Bank, devidamente consularizados, bem como demonstrativos de débito e crédito emitidos pelo Amerasia Bank, também consularizados (fls. 423/438).

Às fls. 440/455 a 1ª Turma da DRJ de São Paulo (SPO I) julgou o lançamento **procedente em parte**, para o fim de exonerar parcela do crédito exigido no auto de infração.

Primeiramente, a autoridade de primeira instância afastou a alegação de extinção do crédito fiscal pela **decadência**, ante a determinação constante do art. 173, I, do CTN.

No mérito, antes mesmo de adentrar em suas razões de convencimento, salientou que os documentos apresentados pela contribuinte em função da **diligência** demonstraram que a sócia estrangeira recebeu, efetivamente, os valores remetidos pela autuada, tendo em vista a coincidência de valores e a ordem cronológica em que ocorreram as transferências entre as contas.

Quanto às dúvidas lançadas sobre o **instrumento contratual de permuta de ativos**, celebrado entre a Hamptonshire e o Sr. Edson Chang, por falta de firma reconhecida, registro em cartório de títulos e documentos e registro na JUCESP, a autoridade de primeira instância afirmou que caberia à autoridade fiscalizadora, à época, ter exigido o reconhecimento das firmas, nos termos do art. 22, § 2º, da Lei nº. 9.784/99. Uma vez não exercida tal prerrogativa a ausência de firma reconhecida não tem o condão de inquirir de nulidade o documento assinado entre as partes.

Ademais, muito embora o mencionado contrato não tenha sido levado a registro em cartório de títulos e documentos ou na JUCESP, o instrumento de alteração do contrato social, que admitiu a Hamptonshire no quadro social da autuada foi arquivado na JUCESP (alteração contratual registrada sob o nº. 154.386/99-6, em sessão de 13/08/1999).

Presumindo-se que, até que se faça prova em contrário, o mencionado arquivamento foi precedido de uma regular análise da documentação e da verificação dos requisitos legais afetos ao registro, tem-se por legítima a alteração do quadro societário.

Neste aspecto, portanto, foi afastada a alegação de simulação.

No tocante ao fato de a Hamptonshire não possuir um **número de registro declaratório de investimentos externos diretos – Módulo RDE-IED**, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu não configurar circunstância capaz de desnaturar a origem dos valores remetidos ao exterior.

Nos termos da r. decisão recorrida, a remessa de valores em desconformidade com as exigências legais que regulam o mercado de câmbio e as operações de remessa de divisas pode caracterizar, em tese, infração ao controle administrativo de câmbio e de divisas, cuja competência para apuração é do Banco Central do Brasil. Neste sentido, a ocorrência de eventual infração cambial ou de remessa de divisas não tem o condão de alterar a natureza jurídica dos valores transferidos ao exterior.

Ademais, os históricos dos lançamentos contábeis constantes das cópias dos livros Diário e Razão apontam que os pagamentos foram realizados a título de distribuição de lucros e dividendos.

A r. decisão recorrida consignou, ainda, que o fato de a contribuinte não ter informado em sua DIPJ de 2002 (ano-calendário 2001) os rendimentos pagos à Hamptonshire, bem como a ausência de registro no Bacen não descaracteriza, da mesma forma, a natureza dos respectivos valores. Sob o ponto de vista fiscal o pagamento efetuado a título de dividendos à sócia estrangeira presume-se ocorrido, em face da existência de lançamentos contábeis que registram tal fato e, ainda, ante a inexistência de fatos ou indícios que possam colocar em dúvida a regular apuração dos lucros da empresa autuada.

Já no tocante à **distribuição de dividendos realizada de forma desproporcional**, sem que houvesse previsão no contrato social para tanto, a autoridade julgadora de primeira instância assim expôs:

- Sob o ponto de vista tributário não há qualquer impedimento que os lucros e dividendos sejam distribuídos segundo critério diverso da participação de cada sócio no capital social da empresa, desde que observadas as restrições impostas pela lei civil e comercial, dentre as quais, a imposição de que tal avença seja aprovada pela totalidade dos sócios e que esteja consignada no contrato social, devidamente levada a registro público;
- A ata da reunião do dia 22/11/2000, em que os quotistas aprovaram a distribuição desproporcional dos lucros não foi levada a registro público, o que representa não apenas irregularidade formal, mas evidente ilegalidade, já que a distribuição desproporcional ofendeu aos direitos dos demais sócios;
- A norma isencional, assim, não pode alcançar os valores excedentes ao quinhão da Hamptonshire no capital da autuada, uma vez que subjacente ao favor fiscal está a imposição de que os lucros ou dividendos seja, além de apurados de acordo com as leis mercantis, também sejam pagos ou creditados de acordo com as mesmas regras;
- Desta forma, somente os pagamentos feitos à Hamptonshire até a proporção direta de suas quotas são considerados dividendos regularmente distribuídos, abrangidos, assim, pela regra isencional contida no art. 10 da Lei n.º. 9.249/95;
- Já a deliberação dos quotistas datada de 21/05/2001 não incorre nas restrições previstas no código civil ou comercial, pois ficou decidido que seriam distribuídos 75% do lucro apurado no exercício de 2000 a todos os sócios, na proporção de cada um no capital da sociedade; desta forma, o registro público dessa deliberação revela-se prescindível, já que não impostou em alteração do regramento estabelecido no contrato social;
- Sendo assim, a distribuição do lucro referente ao ano-calendário 2000, correspondente ao percentual de 22,65% de sua participação no capital social da autuada, não configura pagamento sem causa;

Com base nas razões expostas a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu a isenção dos valores remetidos à sócia Hamptonshire até o limite de

R\$20.811.406,74. Os valores excedentes a este limite foram, assim, considerados “pagamentos sem causa”.

Por fim, a r. decisão recorrida afastou a aplicação da multa qualificada no importe de 150%, pois não identificou o evidente intuito de fraude apontado pela autoridade lançadora. A penalidade foi reduzida, desta forma, para 75%.

Tendo em vista os valores exonerados foi interposto recurso de ofício (fls. 456).

Às fls. 461/483 a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, oportunidade em que reforçou suas argumentações acerca da ocorrência da **decadência** e, no mérito, alegou o quanto segue:

- (i) O art. 1.372 do Código Civil de 1916 veda a atribuição contratual de todos os lucros a apenas um dos sócios, sendo que, no presente caso, os lucros foram destinados a seis sócios distintos;
- (ii) O dispositivo legal em comento não se aplica ao caso concreto, pois veda que o contrato social exclua dos sócios, de plano, o direito de participarem dos lucros; no caso em tela o contrato social da contribuinte, vigente à época dos fatos, previa de forma expressa a distribuição proporcional dos lucros;
- (iii) Na hipótese dos autos o que ocorreu foi um ato de liberalidade de alguns sócios, que renunciaram em favor de outros a parcela dos lucros a que faziam jus nos termos do contrato social, de forma que não lhes foi contratualmente tolhido o direito de participar dos lucros;
- (iv) Ao Fisco federal interessa apenas saber se os lucros efetivamente possuem origem contábil, bem como que sua distribuição não está sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda;
- (v) O ato de renúncia, sob o ponto de vista fiscal, poderia configurar, quando muito, fato gerador do imposto estadual sobre doações;
- (vi) No presente caso, apesar de não haver previsão expressa em contrato social acerca da distribuição desproporcional de lucros, a manifestação expressa e unânime dos sócios concordando com tal distribuição supre referida condição;
- (vii) Quanto à falta de registro do documento perante a JUCESP a legislação vigente à época dos fatos – Código Civil de 1916 – não possuía qualquer dispositivo equivalente ao art. 1.154 do Novo Código Civil (NCC), donde é lícito afirmar que, ao tempo da distribuição desproporcional de lucros a validade da



ata de reunião de quotistas prescindia de registro na Junta Comercial;

- (viii) Ainda que assim não fosse, tal registro é irrelevante para fins tributários, nos termos do art. 123 do CTN; desta forma, a existência do respectivo registro em nada alteraria a atividade administrativa de cobrança de tributos, que é plenamente vinculada à lei, sendo que, nos termos do art. 10 da Lei nº. 9.249/95 a distribuição de dividendos é isenta de tributação;
- (ix) Assim, (i) se existem lucros apurados contabilmente, (ii) se os registros contábeis da sociedade indicam que esses lucros foram distribuídos e (iii) se há prova da efetiva entrega dos recursos correspondentes a esses lucros aos sócios, não pode o Fisco pretender desconsiderar a distribuição de dividendos sob a falsa alegação de se tratarem de “pagamentos sem causa”;


Por fim, a contribuinte apresentou pedido subsidiário, por meio do qual pugna pela aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) no lugar da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), imposta pelo auto de infração e pela r. decisão recorrida.

Isto porque, afirma, no curso do processo restou exaustivamente comprovado que as remessas à sócia Hamptonshire foram efetuadas a título de distribuição desproporcional de dividendos, motivo pelo qual não se sustenta juridicamente a hipótese de “pagamento sem causa”. Neste sentido, o simples fato de o Fisco não ter concordado com a distribuição realizada, vislumbrando suposta infração à legislação civil e comercial, não autoriza a aplicação da alíquota de 35%, tendo em vista a efetiva comprovação da origem dos recursos e da causa dos pagamentos.

Às fls. 484/493 a empresa contribuinte juntou aos autos declarações dos sócios que compunham seu quadro social no ano de 2000, ratificando a distribuição desproporcional de lucros deliberada na Ata da Reunião realizada em 22/11/2000. Esclareceu a autuada, nesta oportunidade, que com tais declarações pretendeu reforçar o ato de liberalidade praticado por seus sócios à época dos fatos, no sentido de renunciar à parcela dos lucros que lhes cabia em favor da sócia Hamptonshire.

Às fls. 500/515 a d. Procuradora da Fazenda Nacional apresentou suas **contra-razões** ao Recurso Voluntário interposto, nos seguintes termos:

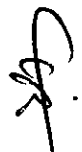
- Não há que se falar em extinção do crédito tributário pela decadência, em razão da inexistência de pagamento realizado pela empresa autuada, motivo pelo qual a aplicação do art. 173, I, do CTN é de rigor;
- No tocante à distribuição de lucros, o fato de o contrato social da contribuinte consignar a aplicação subsidiária da lei das sociedades anônimas (Lei nº. 6.404/76) aos direitos e aplicações de cada quotista (cláusula décima sétima do contrato social – fls. 12/20) impossibilitava a distribuição de forma desproporcional, em razão do disposto no art. 109 da referida lei;

 9

- Desta maneira, as remessas de dividendos executadas pela contribuinte enquadram-se perfeitamente na hipótese de “pagamento sem causa”;
- Não cabe sustentar a inaplicabilidade do NCC ao caso em apreço, já que o seu art. 2.035 determinou o seu emprego quando se tratar dos efeitos dos negócios jurídicos;
- Ainda que se admita a possibilidade de distribuição desproporcional de lucros a contribuinte não fez prova da repartição assimétrica de lucros entre os sócios, limitando-se a alegar a ocorrência de doação e/ou cessão; a contribuinte não junta aos autos a Ata da Reunião de Quotista registrada na Junta Comercial, que seria o meio hábil de ratificar suas alegações;
- Quanto ao pedido subsidiário realizado pela contribuinte no bojo do Recurso Voluntário, com vistas à aplicação da alíquota de 15% no lugar da de 35%, tal pedido não tem espaço no presente momento processual, pois não foi formulado em sede de impugnação, tratando-se, portanto, de matéria preclusa;
- Ainda que assim não fosse não há como deixar de aplicar a alíquota de 35%, pois a situação descrita configura “pagamento sem causa”, já que a contribuinte não comprovou a causa do pagamento efetuado.

A d. Procuradora da Fazenda Nacional requer, assim, seja negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.



Voto

Conselheira VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Antes de adentrar no mérito da contenda, analiso a preliminar lançada pela Recorrente.

Da preliminar de decadência:

Nos termos da decisão de primeira instância, bem como das contra-razões de Recurso Voluntário apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, há que se afastar, no caso em tela, a alegação de extinção do crédito pela decadência, já que a aplicação do art. 173, I, do CTN revela-se de rigor.

Insta observar que, nos termos exarados pela r. decisão de primeira instância, o Fisco teria até o dia 31/12/2006 para efetuar o lançamento. Já nos termos das contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional o Fisco teria até o dia 31/12/2007 para constituir o crédito tributário. A diferença de datas se explica porque, segundo a Procuradoria da Fazenda Nacional o IRRF é tributo complexo, cujo fato gerador, assim, se ultimou em 31/12/2001.

De qualquer modo, seja para a autoridade julgadora de primeira instância, seja para a d. representante da PFN o crédito tributário exigido por meio do lançamento fiscal não foi atingido pela decadência, pois, tendo a Recorrente se omitido quanto ao recolhimento do tributo, a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN restou prejudicada. No seu lugar, deveriam ser observados os arts. 149, V, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Não compactuo, todavia, de tal entendimento, como já restou demonstrado em outras oportunidades em que o tema foi trazido á tona.

Isto porque tenho para mim que a única hipótese de aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial com relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação é a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos exatos termos da legislação de regência.

Neste sentido, rechaço qualquer argumentação quanto ao dever de observância da contagem fixada pelo art. 173, I, do CTN nas hipóteses em que, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o contribuinte não promova o pagamento antecipado do imposto.

Muito embora o art. 142 do CTN atribua privativamente à autoridade administrativa a prerrogativa de constituir o crédito tributário pelo lançamento, o art. 150 do mesmo diploma legal previu o lançamento por homologação, que ocorre em relação aos



tributos cuja legislação imputa ao sujeito passivo o dever de realizar os atos necessários para apurar o montante devido e realizar o pagamento, sem prévio exame da fiscalização.

O lançamento por homologação se perfaz quando o sujeito passivo (i) identifica a ocorrência do fato gerador, (ii) fixa a matéria tributável e (iii) calcula o tributo devido.

Os elementos essenciais do lançamento, assim, são traduzidos pela matéria tributável, pela identificação da regra-matriz de incidência tributária e pelo cálculo do tributo devido. O pagamento do imposto não integra, desta forma, a essência do lançamento, já que o crédito tributário resultante do lançamento por homologação existirá ainda que o tributo não for recolhido aos cofres públicos.

Nesta esteira de raciocínio, o pagamento do tributo é mera causa de extinção do crédito tributário. Ora, se extinguiu é porque o crédito tributário já havia sido devidamente constituído, com o lançamento.

Assim, a homologação realizada pela autoridade fiscal volta-se à atividade realizada pelo contribuinte, na apuração da quantia devida. Desta maneira, a autoridade fazendária homologa o lançamento, e não o pagamento, motivo pelo qual a eventual não realização de pagamento por parte do sujeito passivo não altera a tipicidade do lançamento.

Para corroborar o quanto exposto, vale citar, a título de exemplo, a hipótese em que o contribuinte não apura nenhum tributo a pagar, como ocorre nas situações em que há acúmulo de saldo credor na escrita fiscal. Neste caso, a inexistência de pagamento não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o contribuinte está obrigado por lei, como a emissão de notas fiscais e a escrituração de livros.

Face a todo o exposto, nestes casos, o prazo decadencial para a realização de lançamento pelo fisco sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Este é o entendimento deste E. Conselho de Contribuintes, que em diversas oportunidades, inclusive tratando da mesma matéria analisada nestes autos (incidência do IRRF – pagamentos sem causa), assim decidiu:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF Anocalendario: 1999. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - ART. 61 DA LEI Nº. 8.981, DE 1995 - DECADÊNCIA - O art. 61 da Lei nº. 8.981, de 1995, relativo ao imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou efetuados sem comprovação da operação ou causa, veicula hipótese de lançamento por homologação, sendo o prazo de decadência para a constituição do crédito tributário de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a teor do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação." (1º CC – Quarta Câmara – Recurso nº. 155.186 – Relator: Gustavo Lian Raddad – Sessão de 05/03/2008).

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF Anocalendario: 1998. DECADÊNCIA. O direito atribuído à Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte, tributo sujeito ao lançamento por

homologação, extingue-se após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador. Recurso voluntário provido.” (1º CC – Sexta Câmara – Recurso nº. 158.111 – Relator: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Sessão de 25/06/2008).

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF - Ano-calendário: 1985. Ementa: IRF – DECADÊNCIA. O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN. Situação não verificada no caso em apreço.” (1º CC – Sexta Câmara – Recurso nº. 135.160 – Relator: Gonçalo Bonet Allage – Sessão de 24/04/2008).

Abaixo, acórdão do Conselho Superior de Recursos Fiscais:

“TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - DECADÊNCIA - Sendo a tributação de fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada, definitiva, exclusiva, não compensável e cuja apuração e recolhimento independem de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador. Recurso especial negado.” (CSRF – Quarta Turma – Recurso nº. 106-138454 – Relator: Maria Helena Cotta Cardozo – Sessão de 12/06/2006).

Vale transcrever o voto vencedor do julgado exarado pelo CSRF, do Conselheiro Remis Almeida Estol:

“Em que pese a admiração que dedico à ilustre relatora vou me permitir divergir de seu posicionamento, isto porque, estou absolutamente convencido de que o imposto de renda devido na fonte e previsto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95, é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação.

Traduzindo os claros dispositivos do Código Tributário Nacional sobre a matéria, não é difícil afirmar que esta modalidade de lançamento ocorre nos casos em que compete ao sujeito passivo determinar a matéria tributável, a base de cálculo e, se for o caso, promover o pagamento do tributo, sem qualquer exame prévio da autoridade tributária.

No lançamento por homologação, toda a atividade da autoridade tributária ocorrerá a posteriori, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e proceder ao pagamento do tributo observando as determinações da legislação tributária.

Nesse diapasão, resta à autoridade tributária competente agir de duas formas:

a) concordar, de forma expressa ou tácita, com os procedimentos adotados pelo sujeito passivo;



b) recusar a homologação, seja por inexistência ou insuficiência do pagamento, procedendo ao lançamento de ofício.

No caso do imposto de renda na fonte previsto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95, cuja tributação é exclusiva, que é a hipótese dos autos, não há qualquer prévia atividade da autoridade tributária da qual dependa o posterior pagamento ou não do imposto pelo sujeito passivo.

Logo, trata-se de tributação definitiva, cujo fato gerador ocorre na data do pagamento e, conseqüentemente, para o fato gerador ocorrido entre janeiro e março de 1998, o lançamento de ofício deveria ter sido efetuado até 5 anos contados do fato gerador.

Por esta razão, em 07 de julho de 2003, data da ciência do auto de infração (fls. 4), já havia decorrido o prazo decadencial e, portanto, extinto o direito da Fazenda para constituir o crédito tributário.

Assim com as presentes considerações e com base em todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.”

Quanto à inexistência de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, esta restou demonstrada pela própria autoridade julgadora de primeira instância, que bem fundamentou sua decisão neste tópico (fls. 453/455).

Desta forma, acolho a preliminar argüida para declarar decaído, **em sua integralidade**, o crédito tributário exigido no lançamento fiscal, pois este se refere a fatos geradores ocorridos entre 09/04/2001 e 24/07/2001, e a autuação foi lavrada somente em 09/11/2006.

Do Recurso de Ofício:

Tendo em vista a existência de remessa oficial (recurso de ofício), mostra-se de rigor a “devolução” da matéria decidida em sede de primeira instância, especificamente no tocante à exoneração de parte do crédito tributário principal e de parte da multa de ofício.

Em análise à r. decisão de primeira instância, verifico que a exoneração de parte do crédito tributário correspondente ao IRRF foi fundamentada, em breve síntese, **na constatação de que as remessas à sócia Hamptonshire foram de fato realizadas a título de distribuição de lucros.**

Para chegar a tal conclusão a autoridade julgadora de primeira instância observou (i) a regularidade do instrumento contratual de permuta de ativos celebrado entre a sócia estrangeira e o Sr. Edson Chang, (ii) a regularidade do ingresso da sócia Hamptonshire no contrato social da Recorrente, ante o devido registro da Segunda Alteração Contratual na JUCESP, (iii) que o fato de a sócia Hamptonshire não possuir um número de registro declaratório de investimentos externos diretos (Módulo RDE-IED) não descaracteriza a natureza das operações (remessa de lucros), (iv) que os históricos dos lançamentos contábeis constantes das cópias dos livros Diário e Razão apontam que os pagamentos foram realizados a título de distribuição de lucros e dividendos e, por fim, (vi) que nos termos dos documentos apresentados pela Recorrente quando da diligência solicitada restou comprovado que a sócia Hamptonshire, de fato, recebeu os valores remetidos pela empresa autuada.

Desta forma, a autoridade julgadora de primeira instância manteve o crédito tributário apenas com relação à parcela dos valores remetidos excedentes aos limites legais aplicáveis à distribuição de lucros, eis que o julgador tributário apurou como **irregular a apuração desproporcional de lucros**, seja ante a ausência de previsão no contrato social para tanto, seja porque prejudicou direitos dos demais sócios, seja porque a ata da reunião não foi levada ao devido registro.

Já no tocante à multa aplicável, a autoridade julgadora de primeira instância afastou a exigência da multa qualificada de 150% pois constatou a inexistência de operações realizadas com fraude ou simulação.

Pois bem. Em análise aos termos da r. decisão recorrida, especificamente quanto aos itens/valores exonerados pela autoridade julgadora, verifico que a decisão não merece reparos.

Primeiramente, coaduno do mesmo entendimento da autoridade julgadora de primeira instância quanto às conclusões acerca da diligência realizada, pois nesta oportunidade a Recorrente, de fato, logrou comprovar que a sócia Hamptonshire recebeu os valores por ela remetidos ao exterior.

É o que se verifica dos documentos anexados às fls. 392/438. Dos extratos da conta corrente da Recorrente junto ao Amerasia Bank, nos Estados Unidos da América (fls. 427/431), verifica-se o recebimento dos valores pela empresa no exterior e a subsequente saída, em valores e datas que correspondem às operações questionadas, inclusive no que se refere à sua ordem cronológica.

No mais, os lançamentos contábeis constantes dos livros Diário e Razão da Recorrente (fls. 129/177) apontam para a natureza dos pagamentos, qual seja, a distribuição de lucros, sendo que neste aspecto corroboro a observação feita pela autoridade julgadora ao afirmar que a própria fiscalização teve acesso à escrituração da Recorrente e em momento algum questionou a origem e os procedimentos da apuração de seu lucro.

Diante de tais constatações a r. decisão recorrida não merece reparos quando afirma que, (i) sob o ponto de vista tributário houve apuração regular dos lucros e, ainda, (ii) que estes foram efetivamente recebidos pela sócia estrangeira.

Ademais, também não merece reparos a r. decisão recorrida no tocante às dúvidas lançadas pela fiscalização sobre o instrumento contratual de permuta de ativos celebrado entre a Hamptonshire e o Sr. Edson Chang, por falta de firma reconhecida, registro em cartório de títulos e documentos e registro na JUCESP.

Isto porque o ingresso da Hamptonshire no quadro social da Recorrente foi devidamente arquivado na JUCESP, por meio da segunda alteração do contrato social, donde se presume que o arquivamento foi de fato precedido de regular análise das operações que deram ensejo ao ingresso da sócia estrangeira como sócia da empresa autuada.

Também se mostrou acertada a observação feita pela autoridade julgadora de primeira instância quanto à impossibilidade de eventual irregularidade cambial – em razão do fato de a sócia Hamptonshire não possuir o número de registro declaratório de investimentos



externos diretos (Módulo RDE-IED) no Bacen – interferir na natureza das remessas realizadas ao exterior.

Neste sentido, eventual infração às leis que regulam o mercado de câmbio e as operações de remessa de divisas é de competência do Banco Central do Brasil, e não tem o condão de alterar a natureza jurídica da operação.

A ausência de informação, na DIPJ de 2002 (ano-calendário 2001) da Recorrente dos rendimentos pagos à Hampshire, bem como a ausência de registro no Bacen seguem a mesma sorte.

Todas essas constatações levaram a autoridade de primeira instância a concluir que as transferências ao exterior foram de fato realizadas a título de distribuição de lucros. Desta forma, ainda que a r. decisão recorrida tenha apurado excesso de distribuição (o que será discutido adiante), a redução do valor do crédito tributário até o limite em que a distribuição de lucros poderia ter sido realizada (dentro dos limites da lei) revelou-se de rigor. Com relação a tais valores não há que se falar em “pagamentos sem causa”.

A redução da penalidade, a partir do afastamento da multa majorada de 150%, também se mostrou decisão acertada. Ora, a própria conclusão acerca da natureza dos valores remetidos ao exterior e a regularidade de sua origem afastam a necessidade de aplicação da penalidade em percentual majorado.

Em razão de todos os argumentos e documentos já citados, o que resta à autoridade julgadora tributária é a análise acerca da efetiva ocorrência de excesso de distribuição de lucros, ficando prejudicada, assim, qualquer alegação no sentido de que a Recorrente tenha se utilizado de expedientes fraudulentos, ou mesmo se utilizado de simulações.

Desta forma, também não merece reparos a decisão de primeira instância quanto à redução da multa aplicável, de 150% para 75%.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício e **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, ante o reconhecimento da extinção do crédito tributário pela decadência.

Sala das Sessões-DF, em 05 de novembro de 2008.



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE