



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas
Processo nº : 10940.002551/2004-83
Recurso nº : 147392
Matéria : IRPF - Ex. 2000
Recorrente : JOÃO LUIZ ALVES PINTO (ESPÓLIO)
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ – CURITIBA/PR
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2006.
Acórdão nº : 107-08.852

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Nos casos de lançamento por homologação, sujeitando-se o rendimento ao regime de tributação na declaração de ajuste anual, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, expira após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e este ocorre em 31 de dezembro.

IRPF – TRIBUTAÇÃO DE IRPJ – SUBSCRIÇÃO COM ÁGIO E SUBSEQUENTE CISAÇÃO - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA – DISSIMULAÇÃO – LANÇAMENTO DECORRENTE – IMPROCEDÊNCIA – O lançamento de IRPJ, calcado na acusação de que operações societárias estruturadas pela pessoa jurídica teriam sido dissimuladas, com vistas a ocultar ganho de capital na alienação de participação societária, sob a ótica contábil, é evento do passado que origina obrigação presente (Norma e Procedimento de Contabilidade nº 22 – NPC – 22).. Portanto, não é cabível a desconsideração da parcela do lucro distribuído a título de dividendos, na proporção do lançamento do IRPJ, para fins de lançamento decorrente de IRPF, mormente porque, em verdade, faltaria capacidade contributiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO LUIZ ALVES PINTO (ESPÓLIO)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares alegadas, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (Relatora) e Marcos Vinicius Neder de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.

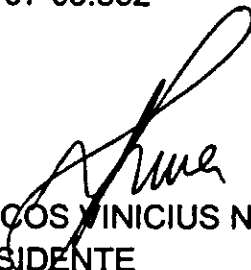
Y

U



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
REDATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE e FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado).



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

Recurso nº : 147392
Recorrente : JOÃO LUIZ ALVES PINTO (ESPÓLIO)

RELATÓRIO

I – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de lançamento do IRPF no ano-calendário de 1999, (fato gerador de 12/1999) referente a distribuição em excesso de lucros a sócio, no mês de junho, pela empresa SOPACO – Sociedade Paraná Comercial e Importadora Ltda (referente à venda de sua participação societária na Companhia de Fósforos Irati).

Foi lavrado auto de infração, naquela empresa, para a cobrança do IRPJ e da CSLL devidos, o que implicou na redução do saldo de lucros acumulados disponíveis para a distribuição, sem ocorrência de tributação, caracterizando-se excesso de distribuição (processo nº 10940.000510/2004-52).

Concluiu a fiscalização que houve distribuição em excesso de 34,40% do lucro líquido distribuído a título de dividendos, cujo valor foi caracterizado no auto de infração como rendimento tributável, resultante do valor distribuído menos o valor do IRPJ e CSLL exigidos em procedimento de ofício. Foi exigida multa de ofício de 75%. A ciência do auto de infração se deu em 21.12.2004.

O enquadramento legal se deu no art. 21 da Lei nº 9.532/97; art. 38, 620, 654, 662 e 666 do RIR/99.

Os dividendos distribuídos em excesso constam da Declaração de Ajuste, como rendimentos isentos e não tributáveis.



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Argüi-se na impugnação, a preliminar de decadência, porque o fato gerador do imposto teria ocorrido em junho de 1999, enquanto que a ciência do lançamento se deu em dezembro de 2004; e argumentos de mérito. A Turma Julgadora não acatou a preliminar de decadência e rejeitou os argumentos de mérito.

O impugnante argumentou também que os valores tributados foram corretamente declarados com base no Comprovante Anual de Rendimentos fornecido pela fonte pagadora.

Alegou que eventual ônus por distribuição indevida de lucros deveria ter sido exigida da fonte pagadora, nos termos do art. 722 do RIR de 2004, devendo ser excluída a responsabilidade do impugnante.

Ressaltou que não tinha cargo de direção e nem era controlador e que não teve acesso à documentação mencionado no auto de infração (cópias dos Livros Diário e Razão e dos Balancetes Mensais).

A Turma Julgadora salientou que os lançamentos contra a SOPACO foram mantidos em primeira instância.

Inicialmente foi ressaltado que os documentos pertinentes à empresa SOPACO, bem como o fato gerador ocorrido pelo ganho de capital, foram analisados no acórdão nº 7.816, de 27.01.2005, cuja cópia constitui os docs. de fls. 196/246, tratando-se de matéria diferente do presente litígio, que cuida da reclassificação de rendimentos de isentos e não tributáveis para rendimentos tributáveis.

Os argumentos para a rejeição da preliminar de decadência são de que no caso de lançamento correspondente à reclassificação de rendimentos



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

declarados como isentos e não tributáveis para rendimentos sujeitos à tributação, esses valores somente são conhecidos pelo fisco quando da apresentação da declaração de ajuste anual, pois nesse momento, se oferece à tributação, os rendimentos auferidos, e se deduz as eventuais despesas, apurando-se o quantum devido. Afirmou a Turma Julgadora, ser o fato gerador do imposto de renda pessoa física, um exemplo clássico de fato gerador complexivo, apurado no ajuste anual e que o fato jurídico tributário somente se considera consumado por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, ainda que, compreenda os rendimentos recebidos no ano-calendário findo em 31 de dezembro, e que o imposto seja devido, à medida que os rendimentos forem percebidos. Somente após o prazo da efetiva entrega da declaração de ajuste, ou não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite estipulado para sua entrega é que teria se verificado o descumprimento da obrigação tributária.

Concluiu pela aplicação da regra geral, prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e que, tendo em vista que o prazo para a entrega da DAA era 30.04.2000, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 01.01.2001, não tendo ocorrido, a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar o imposto, dado que a ciência do lançamento ocorreu em 21.12.2004.

Quanto ao mérito, citou o art. 10 da Lei nº 9.249/95, base legal do art. 654/99, e fez referência à IN SRF nº 11, de 21.02.96 para concluir que os lucros e dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de 01.01.96, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, somente não se sujeitam à incidência do imposto de renda retido na fonte e nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário, quando os valores distribuídos não ultrapassarem o resultado contábil e os lucros acumulados e reservas de lucros de anos anteriores.

Levou em conta que efetivamente houve excesso de distribuição de lucros passível de tributação, e que em relação à alegação do interessado de que



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

declarou os rendimentos conforme informação da pessoa jurídica, nos termos do art. 136 do CTN, "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" e que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, de acordo com o art. 121 do CTN.

Também levou em conta (art. 620, parágrafos 2º e 3º e art. 717 do RIR) que a tributação dos rendimentos é de exclusividade da fonte pagadora, no momento em que forem colocados à disposição dos beneficiários dos rendimentos. Compete à fonte pagadora fazer a retenção do imposto, mas, esse será considerado redução do apurado na declaração de ajuste entregue pelo contribuinte. Tanto que o parágrafo 2º do art. 2º do RIR define o momento da incidência do IRPF titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza.

Ainda acrescentou que além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do IRRF, na medida em que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda seja efetuada na declaração anual de ajuste, estando-se diante de duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento a retenção e recolhimento do imposto, constituindo mera antecipação do efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora e, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido, apurado anualmente na declaração de ajuste, sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Argumentou que embora o interessado não figure como sujeito passivo da obrigação de reter e recolher o imposto de renda na fonte é indiscutível que se trata de contribuinte do IRPF, sujeitando-se à apresentação da declaração de



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

ajuste anual, pois, a determinação legal para que a fonte pagadora proceda à retenção e ao recolhimento do imposto não retira daquele que recebeu os rendimentos a qualidade de contribuinte. Se a fonte pagadora não fez a retenção ou recolhimento do imposto de renda de forma insuficiente, ou mesmo que não tenha efetuado a retenção do imposto, o interessado que recebeu os rendimentos e adquiriu disponibilidade econômica é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, na qualidade de contribuinte do IRPF. Cita os acórdãos 102-43.597/99, 43.600/99 e 43-625/99.

Ressaltou que não se pode confundir a responsabilidade de a fonte pagadora reter o imposto, com o efetivo sujeito passivo da obrigação tributária que é sem dúvida, o contribuinte, pessoa física.

Referiu-se ao parágrafo 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, dizendo que esse dispositivo deixa clara a responsabilidade do contribuinte ao definir que "a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtos da renda, e da forma de percepção das rendas ou provimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título".

Concluiu que havendo a distribuição de lucros à sócia pela pessoa jurídica SOPACO superior ao saldo de lucros acumulados disponíveis para distribuição sem incidência tributária, o excesso verificado deve ser tributado na declaração de ajuste anual pela beneficiária do rendimento, ainda que não tenha havido a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora ou que a tenha feito de forma indevida. Se a contribuinte não ofereceu à tributação os rendimentos que, por lei, deveriam constar de suas declarações de ajuste anual como rendimentos tributáveis, sujeita-se ao lançamento de ofício do imposto, sendo descabido à pessoa física, contribuinte do imposto, invocar a responsabilidade da fonte pagadora, com o objetivo de eximir-se da tributação desses rendimentos, pois,



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele que será apurado, na declaração de ajuste anual, não existe responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora.

Considerou o lançamento procedente.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A ciência da decisão de primeira instância se deu em 25.05.2005 e o recurso foi apresentado em 21.06.2005 juntamente com a relação de bens e direitos para arrolamento de que trata a IN SRF nº 264/2002.

Argüi a preliminar de decadência, com base art. 150, parágrafo 4º do CTN, porque na data da ciência do auto de infração já teria decorrido mais de cinco anos contados do fato gerador que teria ocorrido em junho de 1999, porque em seu entendimento, a legislação não prevê o pagamento de tributo sobre o que recebera a título de distribuição de lucros e que não existe previsão legal de reclassificação do tributo, ainda mais, após vários anos da ocorrência do fato gerador e porque se existisse previsão de recolhimento seria a fonte pagadora obrigada ao pagamento do tributo.

Alega que preencheu sua declaração de rendimentos, confiando nas informações prestadas no comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e que se houve algum erro, este foi da fonte pagadora, não podendo o recorrente ser responsabilizado.

Também argüi a ilegitimidade passiva do beneficiário do rendimento, porque a obrigação tributária principal consiste em efetuar pagamentos com dedução do IRRF e a obrigação de efetuar a retenção é da fonte pagadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

Acrescenta que por ser a empresa SOPACO submetida ao regime de apuração de seus resultados pelo Lucro Real, de acordo com o art. 654 do RIR, a partir de 01 de janeiro de 1996, não há incidência de IR. Também argumenta que as Instruções Normativas citadas no acórdão da DRJ, não atenderam ao espírito dos artigos da Lei nº 9.532/97 e art. 654 do RIR 99, e não podem se sobrepor aos Decretos e Leis, e que se verifica desobediência ao princípio da hierarquia das leis, com base no art. 59 da CF e art. 97 inciso I do CTN. Afirma que a reclassificação dos rendimentos para tributáveis fere os princípios constitucionais.

Ainda que fosse possível a tributação, a fonte pagadora seria responsável pelo pagamento do tributo, pois se não fez a retenção no momento do repasse dos lucros ou dividendos ao beneficiário, deverá a fonte pagadora fazê-lo posteriormente. Afirma não ter declarado de maneira inexata, pois, a fonte pagadora lhe repassou os valores como isentos de acordo com o art. 654 do RIR.

É o relatório.



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

VOTO VENCIDO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

O lançamento do IRPJ decorre do lançamento de ofício do IRPJ e CSLL na empresa SOPACO SOCIEDADE PARANÁ COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA (proc. 10940.000510/2004-52). Concluiu a fiscalização que essa empresa distribuiu em excesso aos sócios, 34,40% do lucro líquido, a título de dividendos, cujo valor foi caracterizado no auto de infração em nome do sócio, como rendimento tributável, resultante do valor distribuído menos o valor do IRPJ e CSLL exigidos no procedimento de ofício em nome da empresa.

O recurso relativo ao processo administrativo nº 10940.000510/2004-52, foi julgado em 06.12.2006, por este Colegiado, tendo sido mantidos, os lançamentos do IRPJ e da CSLL, com redução da multa de ofício a 75% e exclusão da multa isolada.

Em relação à preliminar de decadência, o contribuinte defende a tese de que o fato gerador ocorreu em junho de 1999, e por esse entendimento o prazo decadencial, de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, já teria sido ultrapassado na data do lançamento.

A Turma Julgadora concluiu pela aplicação da regra geral, prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Por esse entendimento não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o lançamento.



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

Entendo que o imposto de renda das pessoas físicas, devido mensalmente é mera antecipação do devido na declaração de ajuste anual. Ou seja, o imposto é devido na declaração de ajuste, mas, é antecipado mensalmente pela tributação na fonte ou pelos recolhimentos de responsabilidade do próprio contribuinte, pois na declaração são informados os rendimentos recebidos durante todo o ano-calendário.

Logo, o IRPF tem como fato gerador o dia 31 de dezembro de cada ano, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, tanto pela tese de que no lançamento por homologação, o fato gerador ocorre em 31.12 de cada ano, tanto pela tese defendida pela Turma Julgadora, não pode ser acatada a preliminar de decadência defendida pela recorrente.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, nos casos em que a retenção do imposto é feita a título de antecipação, a responsabilidade da fonte pagadora se esgota na data prevista para entrega da declaração do IRPF, ou na data da entrega, se anterior, passando a ser exclusiva do beneficiário, a partir de então.

Em relação ao mérito, tendo sido mantido o lançamento de ofício relativo à empresa SOPACO, a princípio, igual sorte deve ter o presente julgamento. Todavia, deve ser apreciada a matéria diferenciada.

Em razão do lançamento de ofício na empresa SOPACO, ter repercutido na redução do valor dos dividendos a que o recorrente teria direito, o que resultou em distribuição a maior a título de rendimentos isentos, a diferença deve ser considerada como rendimento tributável, isto porque, nos termos do *caput* do art. 149 do CTN, o lançamento é efetuado e revisto de ofício em diversas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

hipóteses, entre as quais se encontra a prevista no inciso V do mencionado artigo, que se refere à comprovação de omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada.

A consequência da distribuição a maior dos dividendos por parte da pessoa jurídica SOPACO, distribuídos como rendimentos isentos, resulta em inexatidão na declaração de ajuste, por parte do recorrente, e a autoridade fiscal tem o dever de rever o lançamento, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Entendo que o recorrente efetivamente recebeu rendimentos que não podem ser considerados como não tributáveis. Transcrevo o art.38 do RIR/99:

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Houve a disponibilidade econômica dos rendimentos, e nessa situação deve ser aplicado o art. 38 do RIR/99, bem como os demais dispositivos legais mencionados no auto de infração.

Concluo que não estando extinto o direito da Fazenda Pública rever o lançamento, e tendo em vista que houve inexatidão na declaração de ajuste, nos termos do inciso V do art. 149 do CTN, e em razão da conclusão do julgamento do processo nº 10940.000510/2004-52, o lançamento do IRPF é procedente.

De todo o exposto, oriento meu voto para rejeitar as preliminares alegadas e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 07 de dezembro de 2006.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

Em que pese os fundamentos do r. voto da I. Relatora designada, por duas razões ouso dela discordar: a uma, porque sob a ótica contábil, cujo norte deve presidir o julgamento, o procedimento adotado pela fiscalização não tem cabimento; a duas, porque, a toda evidência, a hipótese em questão não revelaria capacidade contributiva a justificar o lançamento decorrente de IRPF, senão vejamos:

A questão Sob a Ótica Contábil

Com se sabe, desde o advento da Lei 9.249/1995, os lucros e dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas são isentos de tributação.

Nos termos da Lei das Sas, lucro ou dividendo é parcela que se destina do lucro líquido do exercício, determinado após a dedução das participações societárias, dos prejuízos acumulados e das reservas legais.

Assim, se o lucro líquido do exercício tiver sido apurado de conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, o montante distribuído a título de lucros ou dividendos, goza da isenção do imposto sobre a renda.

Pois bem, o que aqui se discute diz respeito, fundamentalmente, a se saber se estaria correto o procedimento da fiscalização que, ao constituir lançamentos de tributos, na proporção do montante do crédito tributário apurado, desconstitui a natureza dos valores distribuídos como lucros ou de dividendos,



Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

lançando por decorrência, imposto de renda na pessoa física beneficiária do rendimento.

Ora, não obstante os lançamentos de IRPJ e de CSLL lavrados contra a pessoa jurídica que fez a distribuição dos lucros ou dividendos, tenham sido mantidos pelo Colegiado, penso que o lançamento de IRPF não pode prevalecer.

Com efeito, segundo a Norma e Procedimento de Contabilidade nº 22 – NPC 22, do Instituto Brasileiro de Auditores independentes - IBRACON, aprovada pela Deliberação CVM nº 489/2005, os lançamentos de IRPJ e de CSLL, segundo a ótica contábil, é “um evento passado que origina uma obrigação presente”. (item 12 da NPC 22).

Ou seja, não obstante a obrigação tributária refira-se a evento do passado, sob a ótica contábil é provisão que deve afetar a demonstração financeira que estiver em curso, não sendo admissível, pois, por esse fato, a retificação do lucro anteriormente apurado.

Então, se sob a ótica contábil o lucro auferido no passado não deve ser afetado, segue-se daí que o lucro ou dividendo anteriormente apurado não pode, em face de lançamento de tributos, ser modificado e, conseqüentemente, não tem cabimento o presente lançamento de IRPF.

Nem se diga que a norma contábil no caso concreto não poderia prevalecer, visto que a determinação do lucro líquido, por força mesmo da lei tributária (Decreto-lei 1.598/1977, art. 6º, § 1º), deve ser apurado de conformidade com a legislação societária que, por sua vez, manda que na sua apuração sejam observados os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

Da Falta de Capacidade Contributiva

Além disso, não obstante a correção da norma da legislação de imposto de renda das pessoas físicas no sentido de que, regra geral, todo

Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10940.002551/2004-83
Acórdão nº : 107-08.852

rendimento, pouco importando sua denominação ou origem, salvo norma específica em sentido contrário, deva ser tributável, no caso concreto, penso, falta capacidade contributiva. De fato, a prevalecer o lançamento, o que se estaria tributando a título de IRPF seria justamente a porção de tributos que se exige da pessoa jurídica, a revelar, portanto, a impropriedade da tributação.

Na verdade, fosse o caso, o máximo que se poderia cogitar seria a responsabilização solidária dos sócios ou acionistas.

Por tudo isso, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.


NATANAEL MARTINS - RELATOR